



ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ АДМІНІСТРУВАННЯ МИТНИХ ПЛАТЕЖІВ І НАПРЯМИ ЇХ УСУНЕННЯ

Олександр ГОДОВАНЕЦЬ

Розкрито сутність адміністрування митних платежів та основні проблемні аспекти даного процесу. Визначено, що одним із пріоритетних завдань адміністрування є розробка заходів щодо протидії ухиленню від оподаткування. Запропоновано організаційні заходи щодо підвищення ефективності роботи митних органів з адміністрування митних платежів.

The matter of customs payments administration and the major problematic aspects of this process are considered. It is determined that one of the priority tasks of administration is the development of measures directed at counteraction against avoiding taxation. The organizational measures according to increasing of custom bodies' efficient administration of customs payments are offered.

Упродовж останнього десятиліття в Україні актуалізується застосування різноманітних митних інструментів, за допомогою яких забезпечується захист національних інтересів держави. Основними серед них є митні платежі – одні із важливих важелів регулювання зовнішньоекономічної діяльності та головне джерело наповнення доходної частини Державного бюджету України.

Сучасна наука й практика доводять, що справляння митних платежів залежить від ефективності процесу їх адміністрування. Загальні принципи адміністрування митних платежів, закладені у чинному законодавстві України, в основному відповідають тим, що діють у багатьох країнах і напрацьовані протягом століть. В практичній діяльності контролюючі органи накопичили значний досвід у сфері адміністрування податків. Водночас, важливими складовими адміністрування митних платежів є митна експертиза, оцінка митної вартості та контроль за кодуванням

товарів з метою забезпечення повноти і правильності стягнення платежів до бюджету.

Належне місце в дослідженні процесу адміністрування митних платежів займають наукові праці провідних вчених і практиків, зокрема, О. Бакаєва, І. Бережнюка, А. Войцещука, О. Гребельника, П. Гончарова, Ю. Іванова, М. Каленського, Т. Проценка.

У наукових працях зазначених авторів, питанням адміністрування митних платежів приділяється значна увага, зокрема, в контексті визначення подальшого розвитку та розробки основних повноважень органів влади, прав та обов'язків суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, а також побудови ефективної системи митних платежів. Поряд із цим поза належною увагою залишаються забезпечення мобілізації митних платежів і вирішення організаційних питань підвищення ефективності роботи митних органів в зазначеному напрямку. Тому важливо обґрунтувати можливі напрямки вдосконалення механізму адміністрування митних платежів.

Система митних платежів в Україні побудована в основному на непрямих податках, які включені до переліку загальнодержавних податків і зборів. Окремим її елементом є митні збори як плата за послуги митних органів. Поряд із цим, вони виконують фіскальну функцію, оскільки представляють собою доходи Державного бюджету, а обсяг їх надходження залежить від правильності розрахунку основи нарахування.

В теорії оподаткування проблеми адміністрування податків пов'язані з процесом стягнення, розрахунку, контролю і сплати податків. Він нерозривний з адмініструванням митних платежів, оскільки основними адміністраторами податків, які справляються при переміщенні товарів через митний кордон, є органи Державної митної служби України.

Основним змістом адміністрування митних платежів на макрорівні 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 зовнішньоекономічної діяльності та повноважень митних органів, організацію митного контролю та митного оформлення товарів, а також процедури оскарження рішення митних органів.

Одним із основних завдань митних органів є забезпечення надходжень в повному обсязі від митних платежів. Так, митними органами фактично забезпечено надходження до Державного бюджету у сумі 54 119,5 млн. грн., що становить 101,8% показника розпису доходів на 2007 р. (табл. 1).

Упродовж 2005–2007 рр. питома вага в структурі доходів Державного бюджету від надходження митних платежів постійно збільшувалась і в 2007 р. становила 32,6% загальних надходжень (табл. 1). Найбільші темпи зростання обсягу в загальній структурі належать податку на додану вартість, але таке зростання спостерігалось упродовж 2006 р. із приростом 3,2%, а в 2007 р. цей показник за-

лишився стабільним на рівні 77,0% загального обсягу митних платежів. Слід зазначити, що в доходах Державного бюджету обсяг надходження від податку зріс в 2007 р. порівняно з 2005 р. з 21,8% до 25,0%. Зростання надходжень від податку на додану вартість зумовлено розширенням бази оподаткування.

Поряд із позитивною тенденцією спостерігається незначне зменшення надходжень від мита відносно доходів Державного бюджету і загального обсягу митних платежів. При глибшому аналізі даної тенденції спостерігаємо зменшення надходжень від вивізного мита в 2006 р., які порівняно з 2005 р. зменшились на 251,1 млн. грн. або на 48,2% в натуральному еквіваленті. В 2007 р. спостерігалось незначне зростання обсягу надходжень від вивізного мита порівняно з 2006 р. на 20,8 млн. грн. На такий стан справ вплинуло зменшення обсягів експорту товарів, що підпадають під оподаткування даним податком.

На стан виконання планових показників митними органами впливають як суб'єктивні, так і об'єктивні чинники. Упродовж 2005 р. запланований обсяг надходжень забезпечено за рахунок податку на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів, що зумовило зростання надходжень на суму 4100,0 млн. грн. Іншим фактором впливу на зростання надходжень у 2005 р. було підвищення ставки вивізного мита при експорті газу, що дозволило додатково залучити 102,9 млн. грн. У 2006 р. додатково забезпечено надходження від податку на додану вартість на суму понад 3000,0 млн. грн. за рахунок розширення бази оподаткування щодо операцій із ввезення імпортного природного газу [2; 3].

Важливим етапом процесу адміністрування митних платежів є правильне визначення митної вартості. Цей показник слугує базою обчислення митних платежів (митні збори, мито, податок на додану вартість) на момент переміщення товарів через митний кордон України. Її недооцінка призводить до ухилення від сплати податків суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

Поряд із заниженням митної вартості товарів та інших предметів, в Україні на стан

Таблиця 1

Виконання показників в розрізі митних платежів ДМС України у 2005-2007 рр.*

Назва показника	2005 рік			2006 рік			2007 рік		
	Фактичне надходження, млн. грн.	Питома вага до		Фактичне надходження, млн. грн.	Питома вага до		Фактичне надходження, млн. грн.	Питома вага до	
		митних платежів, %	доходів державного бюджету, %		митних платежів, %	доходів державного бюджету, %		митних платежів, %	доходів державного бюджету, %
Податок на додану вартість	23001,4	74,2	21,8	31900,5	77,5	23,9	41699,5	77,0	25,0
Акцизний збір	502,0	1,7	0,5	916,2	2,2	0,7	1332,1	2,5	0,8
Мито ¹	6518,2	21,0	6,2	7245,0	17,6	5,4	9880,8	18,2	6,0
Митні збори	883,6	2,8	0,8	1004,5	2,4	0,8	1069,2	2,0	0,7
Єдиний збір	68,7	0,2	0,1	81,5	0,2	0,1	103,1	0,2	0,1
інші	27,20	0,1	0,03	26,1	0,1	0,02	34,8	0,1	0,02
Всього	31001,1	100,0	29,4	41173,8	100,0	30,8	54119,3	100,0	32,6

* Складено автором на основі [1; 2; 3].

¹ - в т.ч. вивізні мито: у 2005 р. – 521,0 млн. грн.; у 2006 р. – 269,9 млн. грн.; у 2007 р. – 290,7 млн. грн.

надходження від митних платежів впливає правильність визначення країни походження, та ідентифікація коду при переміщенні товарів і інших предметів через митний кордон. Недостовірна класифікація або підробка сертифікатів про країну походження товарів – основні фактори заниження розміру ввізного мита, що призводить до зменшення нарахування податку на додану вартість. Тому пріоритетними напрямками подальшого вдосконалення процесу адміністрування митних платежів залишається розробка системи контролю оцінки митної вартості товарів, їх правильної класифікації та визначення країни походження товарів.

У процесі діяльності митні органи намагаються чітко контролювати факти ухилення від сплати митних платежів. Так, органи Державної митної служби України застосовують конкретні заходи щодо усунення фактів заниження митної вартості за допомогою розробленої методики визначення митної вартості та формування цінних показників стосовно товарів, які потрапляють у групи ризику. Послідовне виконання дії із визначення (коригування) митної вартості та контролю кодування товарів зумовлює значне зростання додаткових надходжень.

Проте митні органи не володіють достатньою ціновою інформацією щодо ідентичних та подібних товарів, даних про калькуляцію цін іноземних контрагентів і структуру внутрішньої ціни реалізації імпортованих товарів. Це дозволяє суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності використовувати можливість заниження митної вартості.

Так, у 2005 р. обсяг додаткових надходжень митних платежів становив 1070,6 млн. грн. (табл. 2), а у 2006 р. зріс на 120,1% або на 215,0 млн. грн. в грошовому еквіваленті. Проте значними залишаються додаткові надходження від коригування митної вартості та контролю за кодуванням товарів, що підтверджує намагання суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності до заниження митних платежів і ввезення на митну територію України "сірого" імпорту.

Важливу роль в процесі адміністрування митних платежів відіграють експертні підрозділи Центрального митного управління лабораторних досліджень та експертної роботи. Одним із пріоритетних завдань даних підрозділів є проведення експертизи з метою правильної класифікації товарів і виявлення наркотичних, психотропних, отруйних та сильнодіючих речовин.

За результатами досліджень та експертизи, експертними підрозділами підготовлено 14284 висновки в 2007 р. Невідповідність зразків задекларованим характеристикам товарів встановлена за 3177 висновками (22% від загальної кількості висновків), що відповідає показнику 2006 р. Економічний ефект від діяльності експертних підрозділів, підтверджений митними органами, за 2007 р. становив 94,1 млн. грн. [10].

Позитивним в контексті модернізації процесу адміністрування митних платежів є проведення експерименту щодо надання повно-

Таблиця 2

Додаткові надходження від митних платежів забезпеченні органами ДМС України у 2005-2006 рр.*

Назва показника	2005 рік	2006 рік	Зміни	
			+, -	%
Надходження від коригування заявленої митної вартості товарів, млн. грн.	954,0	1160,7	+ 206,7	122,0
Надходження від контролю кодування товарів, млн. грн.	87,6	107,4	+ 19,7	122,0
Надходження від перевірки країн походження товарів, млн. грн.	29,0	17,5	- 11,5	-1,7 рази
Всього, млн. грн.	1070,6	1285,6	X	X

* Складено автором на основі оперативних даних ДМС України.

важень на прийняття попередніх рішень з визначення коду товару митницям. Це зумовлено скороченням часу митного оформлення товарів, що відповідає вимогам Кіотської конвенції. Такий підхід дозволить переорієнтувати пріоритети роботи Центрального митного управління лабораторних досліджень та експертної роботи у напрямку виконання функцій із застосування законодавства з питань митної справи та посилення контрольних функцій [8].

Визначений експеримент дозволив досягти значних успіхів в забезпеченні додаткових надходжень від митних платежів у 2007 р. Відділами контролю митної вартості і номенклатури митниць прийнято 22283 класифікаційних рішення, що становить 87% показника 2006 р. (25684 класифікаційних рішення). За їх результатами класифіковано 51620 товарів (з них по імпорту – 95% від загальної кількості, по експорту – 5%), що становить 74% показника 2006 р., коли кількість класифікованих товарів становила 69312 одиниць. Додаткові надходження до бюджету за рахунок посилення контролю за роботою з прийняття класифікаційних рішень склали 108,0 млн. грн., що на 2% більше даних 2006 р. (коли додаткові надходження становили 106,3 млн. грн.) [10].

Відтак, вирішення проблемних питань адміністрування митних платежів 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.

В системі адміністрування митних платежів існує поняття умовного нарахування, під яким слід розуміти нарахування, що фактично не вносяться до бюджету і виступають своєрідним віртуальним показником для ведення статистики наданих пільг.

Найвагомішими сумами умовно нарахованих митних платежів в I півріччі 2006 р. стали нарахування: на підставі угод про вільну торгівлю з країнами СНД та Республікою Македонія – 1563,6 млн. грн.; при митному оформленні лікарських засобів – 779,2 млн. грн.; при митному оформленні природного газу – 409,0 млн. грн. [7]. Слід відмітити, що обсяги умовних нарахувань у 2006 р. порівняно з 2005 р. зменшились в загальному на 4883,9 млн. грн. Основним фактором впливу, який спричинив зменшення розміру умовних нарахувань, стало розширення бази оподаткування з податку на додану вартість шляхом оподаткування ввезеного природного газу в Україну, а також

Таблиця 3

Динаміка умовних нарахувань митних платежів по ВМД у 2005–2006 рр.*

Вид платежу	2005 р.	% від заг. суми умовних нарахувань	2006 р.	% від заг. суми умовних нарахувань	Відношення умовних нарахувань 2006/2005
Податок на додану вартість, млн. грн.	8048,8	60,2	4133,6	48,7	0,5
Акцизний збір, млн. грн.	51,8	0,4	95,3	1,1	1,8
Ввізне мито, млн. грн.	5096,9	38,1	4197,5	49,5	0,8
Вивізне мито, млн. грн.	173,4	1,3	59,5	0,7	0,3
Всього:	13372,8	100,0	8488,9	100,0	0,6

* Складено автором на основі оперативних даних ДМС України.

скасування пільгового режиму для деяких територій пріоритетного розвитку.

Умовні нарахування – це статистична інформація щодо наданих преференцій в межах договорів про вільну торгівлю та оформлення енергоносіїв. Їх введення було зумовлено скасуванням мінімальних і преференційних ставок мита. Цей фактор став важливим у контексті інтеграційних процесів і принципу забезпечення вільної торгівлі, що покладено в основу ГАТТ та інших базових угод СОТ.

Не менш суттєвим в адмініструванні митних платежів є вплив уряду на створення конкурентних переваг тим чи іншим суб'єктам господарювання. Характерним прикладом цього було бажання надати Держкомрезерву України розстрочку по сплаті ввізного мита під час митного оформлення товарів груп 02 (м'ясо та їстівні субпродукти) і 17 УКТ ЗЕД (цукор і кондитерські вироби з цукру) на умовах податкового кредиту до IV кварталу 2008 року під 120% річних облікової ставки НБУ. Такі дії уряду фактично ставили Держкомрезерв України у привілейоване положення стосовно інших суб'єктів господарювання, а також могли призвести до значних втрат виробників та імпортерів вказаної продукції.

Так, представники Української аграрної конфедерації зазначають, що такі дії, з одного боку, порушують норми конкурентного законодавства України, з іншого – вимоги СОТ, якими передбачено створення рівних умов в частині податкового регулювання національних та іноземних суб'єктів господарювання [5]. Як зазначає Ю. Іванов, за таких умов оподаткування відбувається приховане стимулювання імпорту з набуттям подальших цінових переваг перед іншими учасниками ринку товарів [4, 59]. Поряд із зазначеним, введення в дію механізму податкового кредиту могло ускладнити ситуацію з виконанням доходної частини Державного бюджету та призвести до невиконання показників розпису бюджету за IV квартал 2008 року митними органами.

Основним проблемним аспектом в адмініструванні митних платежів є процес

стягнення податку на додану вартість при переміщенні товарів через митний кордон України. В попередні роки значна частина надходжень від податку формувалась за рахунок податкових векселів, що суттєво ускладнювало їх ефективне використання в інтересах Держбюджету.

Упродовж 2003 р. податковими векселями було сплачено 5,4 млрд. грн. податку на додану вартість, що майже вдвічі перевищує аналогічні показники 2001 р. Питома вага податкових векселів у загальній сумі надходжень цього податку, за підсумками 2003 р., становила вже 36,2%, або більше третини, а в першому кварталі 2004 р. зросла до 43,6% [9, 181]. Впродовж 2005–2006 рр. спостерігається інша ситуація: прийнято векселів по податку на додану вартість в сумі 7111,1 і 10340,0 млн. грн. відповідно, а їхня питома вага у загальній сумі надходжень від цього податку зменшилась до 22,9% і 26,0%. Така позитивна тенденція щодо забезпечення надходжень податку податковими векселями пов'язана зі структурними змінами законодавчого регулювання, а саме встановленням обмежень особам, які імпортують товари та інші предмети. Проте у 2008 р. встановлена заборона здійснювати сплату податку шляхом надання податкового векселя органам митної служби [6].

Вказане становище пояснюється як об'єктивними причинами, так і недоліками в системі адміністрування митних платежів. Зокрема, залишаються прогалини в чинному законодавстві, не завжди є виправданою встановлена система пільг і преференцій. Залишається неефективним контроль за здійсненням митного оформлення та сплатою митних платежів при ввезенні давальницької сировини та фактичним вивезенням за межі України виготовленої з неї продукції. Поряд із цим, не вирішеними є питання реформування структури митної служби з метою прискорення реалізації двох стратегічних напрямків: 1) підвищення ефективності застосування митних процедур; 2) скорочення часу на їх здійснення. Найнебезпечнішим

в процесі адміністрування митних платежів є безмитний ввіз товарів фізичними особами. Цей вид імпорту досяг значних обсягів і став напівлегальним каналом поступлення товарів без реєстрації митними органами.

Вирішення нагальних проблем можливе через вивчення сучасних тенденцій, що характерні для світового товариства та забезпечення уніфікації митного законодавства як особливого обов'язку для всіх митниць.

Підсумовуючи вищезазначене, приходимо до висновку, що основними заходами, спрямованими на підвищення організації роботи з адміністрування митних платежів, є:

- покращення організаційно-правового та інформаційного забезпечення діяльності митних органів шляхом: проведення аналізу класифікаційних рішень традиційного імпорту та перегляду переліку товарів “групи ризику”; активізації співпраці з виробниками і імпортерами товарів в частині одержання довідкової інформації про ціни та чинники, які впливають на їх рівень; обмеження термінів подання висновків експертними підрозділами з метою забезпечення вимог Митного кодексу щодо оформлення повної митної декларації;
- вдосконалення організаційних заходів шляхом: посилення контролю митних органів за правильністю класифікації та визначення країни походження товарів, стосовно яких встановлено диференційовані ставки ввізного мита і спеціальні та антидемпінгові заходи; створення електронної митниці, як багатофункціональної комплексної системи, що поєднає інформаційно-комунікативні технології та сукупність механізмів їх застосування.

Вирішення зазначених питань на практичному рівні дозволить підвищити якість митного регулювання та вдосконалити процес адміністрування митних платежів органами Державної митної служби України.

Література

1. Виконання Державною митною службою України завдань Державного бюджету за 2007 рік // Ресурси-інтернет: http://www.customs.gov.ua/dmsu/control/uk/publish/article?art_id=334455&cat_id=296903.
2. Висновки щодо виконання Державного бюджету України за 2005 рік / Підготовлено департаментом з питань фінансової та бюджетної політики і затверджено постановою Колегії Рахункової палати від 11.05.2006 № 12-5. – К.: Рахункова палата України, 2006. – Випуск 6.
3. Висновки щодо виконання Державного бюджету України за 2006 рік підготовлені департаментом з питань фінансової та бюджетної політики і затверджені постановою Колегії Рахункової палати від 16.05.2007 № 13–8. – К.: Рахункова палата України, 2007. – Випуск 10.
4. Іванов Ю. СОТ: податки під приціпом // Бухгалтерія. – 2008. – 2 червня. – С. 58–61.
5. Предоставление Госкомрезерву таможенных льгот отрицательно повлияет на украинские рынки сахара и мяса – УАК // Ресурси-інтернет: <http://www.customs.com.ua>.
6. Про Державний бюджет України на 2008 рік та про внесення змін до деяких законодавчих актів України: Закон України від 28 грудня 2007 року № 107-VI // ЛІГА: Бізнес версія 7.8.1. – ІАЦ “ЛІГА”, ЛІГАБізнесІнформ.
7. Про надходження податків і зборів до Державного бюджету України упродовж січня-червня 2006 року: Лист Державної митної служби України від 17 липня 2006 року № 15/1154-ЕП // ЛІГА:Бізнес 7.8.1. – ІАЦ “ЛІГА”, ЛІГАБізнесІнформ.
8. Про стратегічні напрями діяльності митної служби України, основні пріоритети та заходи щодо їх реалізації на 2008 рік: рішення колегії Державної митної служби України від 27 грудня 2007 року // ЛІГА:Бізнес версія 7.8.1. – ІАЦ «ЛІГА», ЛІГАБізнесІнформ.
9. Проценко Т.О. Проблемні питання діяльності податкової та митної служби щодо адміністрування податку на додану вартість // Університетські наукові записки. – 2005. – № 1–2. – С. 177–186.
10. Результати роботи експертних підрозділів за 2007 рік // Ресурси-інтернет: <http://www.customs.gov.ua/dmsu/control/uk/publish>.