

**МИТНІ ПЛАТЕЖІ В УКРАЇНІ:
ОСОБЛИВОСТІ АДМІНІСТРУВАННЯ В СУЧАСНИХ УМОВАХ**

У статті розглядається сучасний стан адміністрування непрямих податків, які сплачують суб'єкти ЗЕД. Досліджується система податкового контролю, пропонуються певні кроки щодо її оптимізації в майбутньому.

В статье рассматривается современное состояние администрирования непрямых налогов, которые платят субъекты ВЭД. Исследуется система налогового контроля, предлагаются определенные шаги относительно ее оптимизации в будущем.

The article discusses the current state of the administration of indirect taxes paid by foreign economy activity subjects. We investigate the system of the tax control, suggests the certain ways in order to respect its optimization in future.

Ключові слова. Податки, податкова система, адміністрування, митні платежі, зовнішньоекономічна діяльність.

Вступ. Сучасний етап трансформації та євроінтеграції економіки України передбачає розбудову таких її елементів, які, з одного боку, здатні забезпечити рівні умови для здійснення господарської діяльності всім суб'єктам підприємницької діяльності, а з іншого – слугуватимуть ефективними інструментами державного регулювання економічних процесів на макро- та мікрорівнях. Зокрема, це стосується формування ефективної системи непрямого оподаткування, в тому числі його адміністрування. Для України теоретичне і практичне дослідження проблем становлення непрямого оподаткування та шляхів їх вирішення має особливу актуальність. По-перше, це пояснюється тим, що процес формування й розвитку ринкової системи України мусить відбуватись досить інтенсивно, на відміну від країн, які мали можливості для еволюційного розвитку, по-друге, він переплітається з докорінним реформуванням відносин власності, по-третє, трансформаційний процес відбувається в складних економічних умовах. Для країни з транзитивною економікою надзвичайно актуальний розвиток системи непрямого оподаткування, яка б передбачала наявність розгалуженої системи митних платежів у системі зовнішньоекономічної політики. Податкова політика щодо ЗЕД має бути системою економічних заходів у сфері податків, які водночас даватимуть змогу здійснювати контроль та регулювання ЗЕД, сприятимуть збалансуванню вітчизняної економіки й забезпечуватимуть надходження до бюджету держави.

© М. О. Губа, 2010

Сучасними проблемами адміністрування митних платежів в Україні займаються такі науковці, як: І. Г. Бережнюк, О. Годованець, М. М. Каленський, П. В. Пашко, Т. С. Тоцька, М. П. Чорний та ін.

Постановка завдання. Мета статті – розкрити особливості сучасного процесу адміністрування непрямих податків, насамперед митних платежів, та визначення шляхів його вдосконалення.

Результати дослідження. Необхідність належного виконання суб'єктами господарювання фіскальних зобов'язань перед державою зумовлює підвищення якісного рівня процедур проведення податкового контролю.

У вітчизняній економічній літературі зміст податкового контролю досить часто зводиться виключно до проведення перевірок дотримання платниками законодавства про оподаткування та підприємницьку діяльність. У зарубіжній практиці прийнято трактувати податковий контроль дещо ширше – не лише як проведення податкових ревізій і перевірок, а також як систему спостереження за платниками податків. Метою такого спостереження є оцінка дотримання встановлених правил реєстрації й узяття на облік, легітимності господарської та фінансової діяльності, повноти обліку здійснених операцій, правильності обчислення об'єкта оподаткування, визначення податкових зобов'язань і декларування платежів, вивчення податкової поведінки тощо [1, 92].

Аналіз чинного механізму податкового контролю засвідчує, насамперед, його об'єктивність, яка являє собою залежність від негативних тенденцій в економіці та податковій політиці, і суб'єктивність, яка відображає недостатні масштаби та якість роботи податкових органів, проблеми зі станом податкової дисципліни в суспільстві.

Відомо, що податковій системі України властива недосконалість і певна внутрішня суперечливість норм податкового законодавства. Так, не завжди забезпечується рівність прав суб'єктів податкових відносин, захист законних інтересів сторін, допускається нав'язування бізнесу владними органами незаконних платежів, надаються можливості довільного тлумачення окремих положень нормативно-правових актів.

Сучасний стан непрямого оподаткування в Україні має декілька головних ознак: по-перше, це заниження фіскальної потужності під час наповнення державного бюджету; по-друге, невідпрацьованість системи адміністрування непрямих податків, особливо податку на додану вартість (ПДВ); по-третє, критичний рівень бюджетних відшкодувань і взаємних заборгованостей з ПДВ; по-четверте, недостатня повнота охоплення платників податків і формування бази оподаткування; по-п'яте, високий рівень ухилення

від оподаткування; по-шосте, недостатня прозорість функціонування митних органів як головної інституції, що здійснює непряме оподаткування.

На сучасному етапі основними проблемами регулювання у сфері зовнішньоекономічної діяльності в Україні, на нашу думку, можна вважати такі:

- нестабільність правового регулювання;
- нестабільність інвестиційної та інноваційної активності;
- низька конкурентоспроможність продукції;
- нерациональна структура експорту, зокрема низька питома вага продукції з високою часткою доданої вартості;
- недосконала система податкових пільг з мита і ПДВ;
- проблема адміністрування ПДВ, механізмів його стягнення і відшкодування;
- недосконале законодавство щодо справляння акцизного збору.

Ураховуючи всі ці проблемні питання, на нашу думку, як першочергові кроки в напрямку їх вирішення слід розглядати такі:

- проведення глибоких досліджень функціонування митного тарифу та диференціації його ставок за видами товарів, рівнем їх якості, а також розширення діапазону ескалації ставок тарифу, що сприятиме покращанню якості структури імпорту та збільшенню надходжень до бюджету;
- запровадження економічно обгрунтованого обсягу пільг, оптимізація обсягів їх надання;
- обгрунтування оптимального розміру та механізму застосування ставки ПДВ;
- удосконалення законодавчої бази щодо акцизного збору з метою, насамперед, підтримки національного товаровиробника.

Відомо, що податки у сфері ЗЕД є специфічною монопольною ціною послуг держави суб'єктам ЗЕД, тому особливо важливо встановити оптимальну кількість податків та розподілити податковий тиск між платниками, аби найоптимальніше поєднати інтереси держави і платників податків. Через це найважливішим моментом у реформуванні податкової системи є зменшення податкового тягаря, розширення стимулюючої функції податків та забезпечення зростання податкової бази. Тобто податкова політика у сфері ЗЕД має бути системою економічних заходів у сфері податків, які водночас даватимуть змогу здійснювати регулювання зовнішньоекономічної діяльності, сприятимуть збалансуванню економіки й забезпечуватимуть надходження до державної скарбниці, адже значущість надходжень до бюджету України від справляння податків і зборів очевидна. Як приклад розглянемо податкові надходження до бюджету за 2008–2009 рр. (табл. 1).

Таблиця 1

Структура надходжень від податків і зборів до державного бюджету України за 2008–2009 рр., тис грн

Податкові надходження	2008	2009	Відхилення	
			+/-	%
ПДВ	80 978 722,6	73 148 707,4	- 7 830 015,2	- 9,7
Акциз	2 209 724,0	3 023 898,7	814 174,7	36,8
Мито, в т. ч.	12 124 590,5	6 707 907,7	- 5 416 682,8	- 44,7
Ввізне мито	11 927 172,1	6 325 201,9	- 5 601 970,2	- 47,0
Вивізне мито	197 418,4	382 705,8	185 287,4	93,9
Єдиний збір	137 364,4	126 902,2	- 10 462,2	- 7,6
Плата за м/о	60 413,9	82 099,4	21 685,5	35,9
Інші	536 384,3	26 463,4	- 509 920,9	- 95,1
Разом	96 047 199,7	83 115 978,8	- 12 931 220,9	- 13,5

Як бачимо, зменшились надходження за видами митних платежів: з ПДВ – на 7 830,0 млн грн (на 9,7 %); з увізного мита – на 5 602,0 млн грн (на 47,0 %); з єдиного збору – на 10,5 млн грн (на 7,6 %). Збільшились надходження: з акцизного збору – на 814,2 млн грн (на 36,8 %); з вивізного мита на 185,3 млн грн (на 93,9 %) [2].

Незважаючи на сучасне складне становище економіки України та зменшення податкових надходжень за окремими видами податків до бюджету держави, фінансова їх значущість досить вагома.

Необхідно мати на увазі, що сучасна інтернаціоналізація митних відносин, яка виражається в укладенні союзів та багатосторонніх угод, виробленні єдиних тарифів, узгоджених систем опису і кодування товарів, у створенні загальної системи економічної безпеки та уніфікації правил, норм і процедур

регулювання зовнішньоекономічної діяльності, безпосередньо впливає на трансформацію податкового законодавства у сфері ЗЕД.

Митно-тарифна політика України повинна бути важелем забезпечення економічного зростання, збільшення конкурентноздатності вітчизняної продукції та розширення експортних можливостей національної економіки. Слід зауважити, що упродовж останніх років в Україні досить актуальні застосування різноманітних митних інструментів, за допомогою яких забезпечується захист економічних інтересів держави. Основним серед них є митні платежі. Вони виступають найважливішим важелем регулювання зовнішньоекономічної діяльності, важливим джерелом наповнення доходної частини державного бюджету України. За даними табл. 2 пропонується розглянути основні показники активності ЗЕД у вигляді показників оподаткованого товарообігу (за первинними даними Державної митної служби України):

Таблиця 2

Основні показники активності суб'єктів ЗЕД за 2007–2009 рр.

Товарообіг, млн дол США, оподаткований	2007	2008	2009	Зміни, % (2009 р. до 2007 р.)
Митом	19 285,3	28 644,0	11 763,2	– 39
Акцизним збором	6 611,4	11 965,3	3134,0	– 52,6
ПДВ	38 933,3	73 605,8	43 614,4	12

Бачимо, що у 2009 р. відбувалось певне зменшення обсягів з оподаткування товарами, насамперед за митом і акцизним збором. Збільшилися обсяги з оподаткування ПДВ. Це пояснюється збільшенням товарообігом експортованої та імпортованої продукції й більшою кількістю суб'єктів, що здійснили операції ЗЕД.

Сучасна наука й практика доводять, що справляння митних платежів залежить від ефективності процесу їх адміністрування. Загальні принципи адміністрування митних платежів, закладені в чинному законодавстві України, в основному відповідають тим, що діють у багатьох країнах і напрацьовані протягом століть. У 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 й правильності стягнення платежів до бюджету [3, 147].

У теорії оподаткування проблеми адміністрування податків пов'язані з процесами їх нарахування, стягнення і контролю за своєчасною сплатою. Ці процеси нерозривні з адмініструванням митних платежів. Основними адміністраторами податків, які справляються під час переміщення товарів через митний кордон, є органи Державної митної служби України.

Важливо зазначити, що основним змістом адміністрування митних платежів на макрорівні є вирішення організаційних питань щодо підвищення ефективності діяльності митних органів. У загальному вигляді адміністрування митних чи податкових платежів передбачає визначення повноважень органів влади різних рівнів у регулюванні відносин у митній та податковій сферах, прав і обов'язків суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, організації митного та податкового контролю й митного оформлення товарів, а також процедури оскарження рішення митних або податкових органів. Для більш налагодженої і спрощеної роботи податкових органів Кабінет Міністрів України в 2009 р. розробив Національний план дій з метою поліпшення процедури адміністрування податків. Основними позиціями в ньому можна вважати такі:

– запровадження періодичного перегляду критеріїв ризику діяльності платників податків, які використовуються під час планування перевірок, з метою вдосконалення ризикоорієнтованої системи адміністрування податків та адекватного реагування на нові ризики, що з'являються в період економічних криз;

– забезпечення першочерговості включення до плану-графіка проведення планових виїзних перевірок тих платників податків, що мають найвищий ступінь ризику щодо несплати податків;

– розроблення в разі необхідності проектів нормативно-правових актів, спрямованих на оптимізацію діяльності у відповідних галузях економіки та збільшення податкових надходжень на підставі аналізу результатів перевірок діяльності окремих галузей економіки;

– удосконалення практики одночасного проведення перевірок платників податків та їх контрагентів (пов'язаних осіб), у тому числі платників єдиного податку;

– забезпечення розроблення та затвердження в установленому порядку механізму визначення за непрямыми методами об'єктів оподаткування і податкових зобов'язань суб'єктів господарювання [4, 2].

Як відомо, митні податки сплачуються з поданням митної декларації. Митні декларації, згідно із Законом України “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”, належать до податкових декларацій. Прийняття податкової декларації – обов'язок контролюючого органу. Декларація береться без попередньої перевірки зазначених у ній показників через канцелярію, чий статус визначається відповідним нормативно-правовим актом. Відмова службової або

посадової особи контролюючого органу прийняти податкову декларацію з будь-яких причин або висування нею будь-яких передумов щодо такого прийняття забороняється та розцінюється як перевищення службових повноважень такою особою, що тягне за собою її дисциплінарну та матеріальну відповідальність у порядку, визначеному законом [1].

Незалежно від наявності відмови щодо прийняття податкової декларації платник податків зобов'язаний погасити податкове зобов'язання, самостійно визначене ним у такій податковій декларації, протягом певного терміну. В іншому випадку сума податкового зобов'язання буде визнана як податковий борг, і на його суму нараховуватиметься пеня та застосовані певні штрафні санкції.

Відомо, що на ефективність фіскальної функції податків і рівень ухилення від їх сплати безпосередньо впливає податкова дисципліна та відповідальність платників. З 2004 р. внесено певні зміни до порядку застосування норм адміністративного та кримінального законодавства у частині кваліфікації злочинів у сфері оподаткування. Якщо до цього розмір податків, за приховування яких платники притягувались до кримінальної відповідальності, встановлювався кратним розміру неоподаткованого мінімуму доходів громадян (НМДГ), то зараз він є кратним розміру податкової соціальної пільги (ПСП). Податкова соціальна пільга постійно збільшується, відповідно, збільшується й відповідальність за податкове правопорушення. Розглянемо розмір податків, за приховування яких платник притягується до кримінальної відповідальності (табл. 3).

Розмір покарання у вигляді штрафу протягом періоду, що розглядається, визначається на підставі НМДГ:

– умисне ухилення від сплати податків у значних розмірах карається штрафом від трьохсот до п'ятисот НМДГ;

– умисне ухилення від сплати податків у великих розмірах карається штрафом від п'ятисот до двох тисяч НМДГ.

Умисне ухилення від сплати податків у надзвичайно крупних розмірах, карається позбавленням волі на строк від 5 до 10 років із позбавленням права обіймати відповідні посади або займатися певним видом діяльності на строк до 3 років з конфіскацією майна [6, 143].

Ми вважаємо, що в процесі подальшого реформування податкової системи має бути знайдено шляхи підвищення відповідальності за сплату податків.

Таблиця 3

Розмір податків, за приховування яких платник притягується до кримінальної відповідальності

Види правопорушення	Розмір несплачених податків, грн						
	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Ухилення від сплати податків у значних розмірах	Від 17 000	Від 61 500	Від 131 000	Від 175 000	Від 200 000	Від 257 500	Від 302 500
Ухилення від сплати податків у крупних розмірах	Від 51 000	Від 184 500	Від 393 000	Від 525 000	Від 600 000	Від 772 500	Від 907 500
Ухилення від сплати податків у надзвичайно крупних розмірах	Від 85 000	Від 307 500	Від 655 000	Від 875 000	Від 1 000 000	Від 1 287 500	Від 1 512 500

Оптимізацію системи оподаткування експортно-імпортних операцій необхідно здійснювати відповідно до принципів економічної вигоди, адміністративної зручності та платоспроможності. Оскільки облік платників податків – суб'єктів ЗЕД, що здійснюється податковими та митними органами, є першим етапом адміністрування податків і платежів від здійснення ЗЕД, то його значущість очевидна. Раціональним було б також покласти обов'язки щодо обліку на один контролюючий орган.

Висновки. Отже, нинішнє становище системи адміністрування митних платежів України недосконале. Це пояснюється загальним станом державного управління, недосконалою нормативно-правовою базою, недостатньо ефективними заходами митних та податкових органів, непорядністю платників податків. Доцільно ефективніше вирішувати питання реформування митних та податкових органів для покращання ступеня прозорості й підвищення ефективності заходів щодо нарахування та справляння податків і зборів.

Література

1. Ковальчук К. Ф. Налогообложение. Проблемы науки и практики : монография / К. Ф. Ковальчук, Т. М. Рева. – Х. : ИНЖЭК, 2006. – 232 с.
2. Про надходження податків і зборів до Держбюджету України упродовж 2009 року : лист ДМСУ № 15/52-ЕП від 19.01.2010 р.
3. Годованець О. Проблемні аспекти адміністрування митних платежів і напрями їх усунення / О. Годованець // Світ Фінансів. – 2008. – № 4 (17). – С. 147–148.
4. Про національний план дій з поліпшення адміністрування податків : Розпорядження КМУ від 14 жовтня 2009 р. № 1217.
5. Про порядок погашення податкових зобов'язань платників податків перед бюджетними та державними цільовими фондами : Закон України № 2181 від 21.12.2000 р.
6. Чорний М. П. Фіскальне адміністрування : навчальний посібник / Чорний М. П. – Тернопіль : ТАНГ, 2002. – 199 с.