

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**ЧОРТКІВСЬКИЙ ІНСТИТУТ ПІДПРИЄМНИЦТВА І БІЗНЕСУ**

Кафедра фінансів і банківської справи

**Пояснювальна записка**

до дипломної роботи

Освітньо-кваліфікаційний рівень „магістр”

на тему

**СУТНІСТЬ, ПРИНЦИПИ І НАПРЯМИ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ**  
**ДЕРЖАВИ В КОНТЕКСТІ МИТНОГО РЕГУЛЮВАННЯ**

**Виконала студентка групи ФМОзм – 51**

Спеціальність: 8.03050801 – Фінанси і кредит

Магістерська програма – „Фінанси в системі  
митних органів”

НОВІЦЬКА Тетяна Володимирівна

**Керівник:**

к.е.н., доцент Бех М.С.

Рецензент:

---

(прізвище та ініціали)

**ЧОРТКІВ – 2013**

## ЗМІСТ

	стор.
<b>ВСТУП</b> .....	3
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ В СУЧАСНИХ УМОВАХ</b> .....	7
1.1. Фіскальна політика як засіб наповнення державного бюджету.....	7
1.2. Сутність та принципи фіскальної політики в митній сфері.....	14
1.3. Митна вартість як основа нарахування митних податків і платежів.....	23
Висновки до розділу 1.....	31
<b>РОЗДІЛ 2. ФІСКАЛЬНА ПОЛІТИКА УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ МИТНОГО РЕГУЛЮВАННЯ</b> .....	35
2.1. Механізм нарахування та сплати мита.....	35
2.2. Специфіка нарахування та сплати податку на додану вартість та акцизного збору.....	43
2.3. Порядок нарахування та сплати інших митних зборів і єдиного збору, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон.....	51
Висновки до розділу 2.....	58
<b>РОЗДІЛ 3. ПРОБЛЕМИ І ПЕРСПЕКТИВИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ В ПРОЦЕСІ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ ВІТЧИЗНЯНОЇ ЕКОНОМІКИ</b> .....	60
3.1. Диверсифікація митної вартості як фактору підвищення ефективності системи митного регулювання.....	60
3.2. Проблеми та шляхи удосконалення використання непрямих податків у системі митного регулювання.....	68
3.3. Планування митних надходжень до Державного бюджету .....	78
Висновки до розділу 3.....	90
<b>ВИСНОВКИ</b> .....	93
<b>ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b> .....	97
<b>ДОДАТКИ</b> .....	105

## ВСТУП

**Актуальність вибраної теми.** Україна існує як незалежна та суверенна держава, яка має власні інтереси в політичній, економічній, військовій, науково-технологічній, інших сферах. І, хоча сучасний геоекономічний простір характеризується стрімкими процесами глобалізації, інтеграції господарської діяльності, економічної та соціальної політики, між країнами все ж не припиняється запекла боротьба за контроль над обмеженими економічними ресурсами і транспортними коридорами. Спостерігається жорстоке суперництво національних економік і наднаціональних угруповань у відстоюванні власних економічних інтересів.

В таких умовах реалізація ефективної фіскальної політики є не лише інструмент та провідник зовнішньоекономічної діяльності, а й має важливе значення, стаючи регулятором і засобом формування нових економічних відносин та зв'язків.

Значний вклад у розвиток сучасної теорії міжнародної торговельної політики, у вирішення складних проблем побудови ефективного митно-тарифного механізму в умовах трансформаційної економіки внесли вітчизняні вчені, В. Ващенко, К. Владімиров, В. Геєць, О. Гребельник, В. Дудчак, М. Каленський, О. Кіреєв, Б. Кормич, А. Кредісов, О. Мартинюк, В. Науменко, П. Пашко, В. Рокоча, К. Сандровський, С. Терещенко, А. Філіпенко та ін.

За умов, коли в Україні вже фактично сформована система митних органів, характерна для держав з розвиненою ринковою економікою, особливої актуальності набуває вдосконалення процедур фіскальної функції митних органів. Саме за допомогою добре налагоджених процедур управління митним оподаткуванням, можна ефективно захищати економічні інтереси національних товаровиробників, збільшувати розміри відрахувань до бюджету, підвищуючи при цьому життєвий рівень населення.

Отже, фіскальна політика в контексті митного регулювання на сьогодні є доволі актуальною у зв'язку із прийняттям Митного кодексу. Існування

багатьох незрозумілостей породжує коло наукової дискусії. Тому, актуальність обраної теми дипломної роботи не викликає сумніву.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дипломної роботи є висвітлення необхідних організаційних аспектів фіскальної політики в сфері митного регулювання.

Комплексний підхід до реалізації поставленої мети зумовив вирішення таких завдань:

- дослідити поняття „фіскальної політики” в системі державного управління та наповнення державного бюджету;
- обґрунтувати сутність та принципи фіскальної політики в митній сфері;
- вивчити митна вартість як основу нарахування митних податків і платежів;
- дослідити специфіку нарахування і механізм сплати всієї сукупності митних платежів;
- вказати можливі шляхи удосконалення використання непрямих податків у системі митного адміністрування;
- визначити можливість та способи планування і прогнозування митних надходжень до Державного бюджету.

**Об’єктом дослідження** є теоретичні та практичні аспекти стягнення митних платежів вітчизняними митними органами.

**Предметом дослідження** виступає система фінансових відносин, пов’язана з митним оподаткуванням товарів, що переміщуються через митний кордон України.

**Вибрані методи дослідження.** Методи дослідження, використані у процесі виконання роботи, передбачають застосування загальнонаукових та емпіричних прийомів економічної науки, які ґрунтуються на системному та міждисциплінарному підходах. А саме, використані такі загальні методи наукових досліджень, як історичний підхід щодо відображення становлення митно-тарифних відносин; а також методи економічного аналізу: порівняння,

аналіз та синтез; систематизація та узагальнення; кореляційно-регресійний аналіз.

**Наукова новизна одержаних результатів.** Наукова новизна роботи полягає у вирішенні таких завдань:

– доведено, що під фіскальною політикою держави слід розуміти сукупність заходів держави у сфері оподаткування та державних витрат шляхом впливу на стан господарської кон'юнктури, перерозподілу національного доходу, нагромадження необхідних ресурсів для фінансування соціальних програм;

– визначено, що завданням фіскальної політики безпосередньо у митній сфері є наповнення державного бюджету за рахунок податків та митних платежів (стягнення мита, податку на додану вартість, акцизного збору з товарів та інших предметів при переміщенні через митний кордон). Від названих вище стягнень слід відрізняти такі митні платежі, як збір за митне оформлення, плата за зберігання товарів на митних складах, митне супроводження тощо, які не виконують фіскальної функції, а є платою за послуги митниці.

– обгрунтовано, що митні платежі – це система податків та зборів, якими обкладаються товари, що перетинають митний кордон держави та нараховуються під контролем митних служб. Основними критеріями митних платежів – це не тільки об'єкт оподаткування, але й суб'єкт;

– запропоновано основні платежі, які нараховуються митними органами, класифікувати на декілька груп: платежі, які пов'язані з нарахуванням митного тарифу; різні види митних зборів; акцизний збір; податок на додану вартість; платежі за видачу ліцензій на здійснення діяльності у сфері митно-тарифних відносин; платежі, пов'язані з проблемами порушення митного законодавства;

– визначено, що всі митні платежі нараховуються митним органами України відповідно до положень законодавчих норм, чинних на день подання митної декларації, і сплачуються як у валюті України, так і в іноземній за

офіційним курсом Національного банку України, встановленим на день митного оформлення товару;

– з метою вдосконалення функціонування механізму нарахування податку на додану вартість при імпорті товарів може бути запроваджена диференціація ставок даного податку залежно від об'єкта ввезення;

– запропоновано методику планування митних надходжень що базується на оцінці показників функціонування системи митно-тарифного регулювання та їх впливу на подальший розвиток зовнішньоекономічних відносин.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в тому, що теоретичні положення проведеного дослідження, висновки та практичні рекомендації можуть бути використані митною службою України при реалізації фіскальної політики, у процесі оподаткування митних платежів.

**Структура і обсяг роботи.** Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Повний обсяг дипломної роботи 108 комп'ютерного сторінок, у тому числі на 15 з них розміщено 8 таблиць, 4 ілюстрації, 2 додатки та перелік використаних джерел зі 94 найменувань.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

### 1.1. Фіскальна політика як засіб наповнення державного бюджету

Конкретними інструментами проведення державної економічної політики виступають, насамперед, такі фіскальні важелі впливу, як податки, державні витрати, трансферти. За допомогою фіскальних інструментів держава здатна змінювати величину та спрямованість грошових потоків згідно з поставленими цілями.

Дослідження теоретичних основ та прикладних проблем фіскальної політики як способу наповнення державного бюджету зумовлює постановку таких цілей:

- обґрунтувати теоретичні засади фіскальної політики;
- запропонувати варіанти удосконалення фіскальної політики.

Важливим фактором регулювання ринкової економіки є фіскальна політика.

Фіскальна політика – це сукупність заходів держави у сфері оподаткування та державних витрат шляхом впливу на стан господарської кон'юнктури, перерозподілу національного доходу, нагромадження необхідних ресурсів для фінансування соціальних програм [66, с.4].

Фіскальну політику реалізує уряд як механізм суспільства загалом. Тому в певних межах урядові рішення щодо видатків та оподаткування можуть змінюватися, щоб впливати на рівноважний реальний ВВП в інтересах загального добробуту. За допомогою фіскальної політики уряд може змінювати структуру національної економіки, зменшити циклічне коливання, досягати повної зайнятості, сприяти економічному зростанню, впорядковувати державні фінанси, боротися з інфляцією.

Основною метою фіскальної політики є досягнення макроекономічної стабільності та нормального рівня безробіття на основі розвитку виробництва за допомогою зменшення податків і збільшення державних інвестицій.

Використання тих чи інших методів фіскальної політики залежить від стану економіки. Коли в разі економічного зростання спостерігається високий сукупний попит, а це загрожує вибухом інфляції, уряд підвищує ставки податків, водночас обмежуючи державні витрати. І навпаки, за умов спаду або кризи економіки ставки податків знижуються, а державні бюджетні видатки зростають.

Отже, основними функціями фіскальної політики є:

- 1) перерозподіл національного доходу;
- 2) вплив на стан господарської кон'юнктури;
- 3) нагромадження необхідних ресурсів для фінансування соціальних програм [66, с. 6].

Фіскальна політика має досить простий інструментарій для впливу на господарське життя: податки і видатки. Саме за допомогою зміни податків та видатків і забезпечується вплив на макроекономічні процеси.

Державний бюджет складається з дохідної та видаткової частин. Доходи бюджету – усі податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, спрямування яких передбачено законодавством України. Але основним джерелом доходів держави в цивілізованому суспільстві є податки. Податки за економічним змістом – фінансові відносини між державою та платником податків з метою створення загальнодержавного централізованого фонду грошових коштів, необхідних для виконання державою її функцій [42, с. 13].

Функціями податків є:

1. Розподільна (перерозподіл вартості створеного ВВП між державою і юридичними та фізичними особами).
2. Фіскальна (централізація частини ВВП у бюджеті на загальносуспільні потреби).



3. Регулювальна (вплив податків на різні аспекти діяльності їхніх платників) [44, с. 123].

Мета дії фіскальної системи – не тільки формування державного бюджету, але і ведення державної відтворювальної політики, що неможливо без створення сприятливих умов. Вона покликана не тільки виконувати фіскальні функції, але і регулювати інноваційно-інвестиційні процеси. Фіскальна система повинна бути засобом перерозподілу ресурсів суспільства на майбутні цілі виробництва. Підтримка через фіскальну систему передбачає не тільки відновлення і розширення матеріальної бази, але і створення та впровадження нових технологій і техніки, перехід на нові види товарів, поліпшення їхньої якості та зниження витрат виробництва. Для того, щоб економічний механізм України функціонував на основі принципів ефективності відтворення, податкова система повинна містити елементи підтримки заходів для підвищення якості та конкурентоздатності продукції, збільшення інвестицій у нову техніку і технології [43, с.78].

Можливість поповнення бюджету за рахунок оподаткування є достатньо очевидною. Але в реальному житті це може виявитись зовсім не так, оскільки можна зіткнутися з безліччю інших проблем. Кожен податок, у якій би формі його не стягували, зменшує зацікавленість у продуктивній діяльності. Цю тенденцію достатньо чітко дослідив Артур Лаффер і вона увійшла в економічну науку під назвою „крива Лаффера”.

Отже, намагаючись збільшити фіскальні надходження за рахунок підвищення податкових ставок або акцизів, швидко досягають такої межі, коли може зменшитись податкова база, отримувані доходи або обсяги реалізації. Наслідком такого зменшення стане скорочення власне податкових надходжень. Звідси випливає доволі парадоксальний висновок: лібералізація податкової системи може забезпечити збільшення податкових надходжень. Крива Лаффера є аргументом на користь лібералізації оподаткування.

У найближчій перспективі перехід до менших податкових ставок може означати зменшення надходжень до бюджету. Але з часом (нагадаємо, що

крива Лаффера ілюструє довготривалу залежність) відбуватимуться певні зміни. Передусім збільшаться чисті доходи, а отже, зростуть і заощадження. Це сприятиме збільшенню інвестицій, зростанню виробництва, зайнятості, а отже, і збільшенню доходів, які є базою оподаткування [84, с. 56].

Основним завданням фіскальної політики в середньостроковій перспективі має стати стимулювання економічного зростання на інноваційно-інвестиційній основі.

Для виконання цього завдання в 2013 р. потрібно запровадити:

- прискорену амортизацію для технологічного устаткування;
- стимули для модернізації основних фондів, а саме звільнення від оподаткування частини прибутку, що спрямовується на реінвестування, та збільшення груп основних фондів із запровадженням диференційованої шкали норм амортизації;
- інвестиційний податковий кредит на інвестиції у базові інновації.

Подальші стратегічні кроки щодо реформування фіскальної системи мають також полягати переміщенні податкового навантаження з мобільних факторів виробництва на споживання природних ресурсів, насамперед за рахунок оподаткування тих товарів і послуг, споживання яких завдає найбільшої шкоди навколишньому природному середовищу [14, с. 100].

Проведення фіскальної політики має особливості та виявляється через деякі форми й змістовобґрунтованість. Вона може бути стимулюючою й стримуючою.

Стимулюючу дискреційну фіскальну політику застосовують переважно у періоди спаду економіки. Вона забезпечує зниження падіння виробництва, що важливо, але за рахунок дефіцитного фінансування.

Застосовують стримуючу дискреційну фіскальну політику в умовах інфляційного зростання.

Така державна політика орієнтується вже на позитивне сальдо бюджету.

Механізм дискреційної фіскальної політики досить простий. Але, оскільки в реальній економіці діють паралельні й різноспрямовані, а часом

непередбачувані фактори, то вироблення оптимальної фіскальної політики – завдання гранично складне.

Поряд із дискреційною фіскальною політикою, важливу роль у регулюванні економіки відіграє так звана автоматична фіскальна політика, або політика автоматичних (вбудованих) стабілізаторів [43, с. 9].

Як показує світовий досвід, податки – найдемократичніший спосіб економічного регулювання, оскільки вони автоматично реагують на зміни економічного стану, виконуючи важливу стабілізуючу роль в економічній діяльності, без необхідності будь-яких заходів з боку уряду.

У 2002–2008 рр. українська економіка жваво розвивалася. Реальне зростання ВВП в середньому за рік становило 7 %. У 2008 р. зростання реального ВВП різко впало до 2,1 % і у 2009 р. спостерігалось його зниження до – 15,1 %, але в 2010 р. рівень реального ВВП зріс до 4,2 %. Станом на 01.01.2103 рівень реального ВВП 7,8%

Різке зниження ВВП, погіршення фінансових результатів діяльності підприємств та зниження доходів населення спровокували у 2009 р. різке звуження дохідної бази бюджету. Попри нагальну необхідність оптимізувати видатки, сконцентрувавши ресурси лише на пріоритетних напрямках, уряд визначив досить широкий перелік завдань: зберегти і навіть підвищити рівень соціального захисту населення; збільшити субсидії окремим галузям економіки; стабілізувати банківську систему; розширити капітальні інвестиції.

Визначені пріоритетні напрями антикризової політики відповідають ризикам для вітчизняної економіки, які актуалізувала глобальна фінансово-економічна криза, а тому не є дискусійними. Проте доволі неоднозначними з погляду економічної та соціальної ефективності виявилися механізми реалізації поставлених завдань. Фінансування заходів у межах кожного напрямку потребувало додаткового обсягу бюджетних коштів. Водночас в умовах зниження ділової активності складним завданням стало збереження фінансової бази держави, принаймні на рівні попередніх періодів.

Важливим досягненням бюджетно-податкової політики уряду в 2012 р. варто назвати мобілізацію до бюджету значного фінансового ресурсу, за рахунок: зниження ставок податків, активного залучення державних позик; прихованої емісії облігацій внутрішньодержавної позики; вилучення до бюджету частини фінансових ресурсів підприємств, несвоєчасне відшкодування ПДВ; розширення бази оподаткування. Фундаментальною проблемою стало порушення принципу збалансованості бюджету (табл. 1.1.).

Таблиця 1.1.

**Основні показники формування та виконання  
державного бюджету України у 2008–2012 рр.**

(млрд. грн.)

показники	Фактичне виконання				
	2008	2009	2010	2011	2012
Доходи	133,46	165,94	231,67	225,33	267,45
Видатки	137,06	174,24	241,45	242,36	324,02
Кредитування	0,19	1,52	2,73	2,83	5,68
фінансування	3,79	9,81	12,5	19,87	57,74

Уряд та парламент протягом 2012 р. додатково розширювали видатки (на підвищення соціальних гарантій, боротьбу з грипом тощо). Обмеженість ресурсів змусила уряд визначати пріоритетні напрями скерування фінансових ресурсів. Уряд чітко визначив своїм головним завданням збереження соціальної стабільності, тому фінансування поточних видатків, передусім на оплату праці та трансферти населенню, здійснювалося першочергово.

Сьогодні значну загрозу макроекономічній стабільності становить:

– ризик так званого „технічного дефолту”, оскільки дефіцит фінансових ресурсів та політичний чинник, імовірно, сприятимуть тому, що доходи бюджету спрямовуватимуться передовсім на фінансування захищених статей, а питання погашення зобов’язань вирішуватиметься або через реструктуризацію боргів уряду, що означатиме технічний дефолт України, або через нові боргові зобов’язання [66, с. 8];

– посилення фіскального тиску на економіку, в результаті розроблення урядом великої кількості нормативно-правових актів, метою яких є збільшення податкових надходжень до бюджету. Деякі з них мають конструктивне спрямування, оскільки розширюють податкову базу за рахунок боротьби з ухилянням від сплати податків, проте наслідки інших можуть бути досить критичними. Особливо відчутно фіскальний тиск планується посилити на державний сектор економіки;

– прихована емісія грошей.

Для подолання або ж зменшення перелічених вище ризиків для економіки України деякі науковці, а саме А. М. Соколовська, Л. М. Швабій, П.В. Мельник, пропонують:

– встановлення та закріплення на законодавчому рівні оптимальних параметрів формування боргового тягаря для держави;

– підвищення ставок акцизних зборів та розширення групи підакцизних товарів;

– чітке визначення цілей та напрямів використання ресурсів боргового фінансування;

– підвищення ефективності стягнення наявної бази оподаткування з метою зменшення тіньового сектору економіки;

– затвердження обґрунтованості бюджету.

Фіскальна політика, на нашу думку, потребує удосконалення. Було б доцільно:

- 1) вдосконалити напрями видатків;
- 2) надати їй оптимального, гнучкого і рівнонапруженого характеру, не допускати довільного трактування, зробити її зрозумілою для всіх;
- 3) удосконалити систему соціального захисту населення;
- 4) вдосконалити систему пільг на податки (пільги повинні бути прозорими і конкретними, необхідна система контролю за наданням пільг);
- 5) посилити захист платників податку;

6) посилити економічні санкції та кримінальну відповідальність за нецільове використання державних коштів;

7) вилучені кошти від продажу державних облігацій необхідно спрямувати на розвиток інноваційних підприємств, а не на поточне споживання чи фінансування збиткових підприємств, що у майбутньому збільшить реальний дохід держави;

8) Україна повинна витратити кошти на реформи, бо саме вони можуть стимулювати зростання ВВП;

9) внутрішні і зовнішні запозичення можливі надалі, але держава повинна дотримуватися встановленої межі.

Особливістю фіскального регулювання економічного зростання в Україні стало спрямування його на досягнення результатів протягом короткострокових періодів. Недостатньою є спрямованість фіскальної політики на досягнення високої якості економічного зростання, перетворення внутрішнього споживчого попиту на дієвий фактор економічного зростання, державне фінансування розвитку інфраструктури. Для забезпечення довгострокового економічного зростання потрібна активна фінансова політика.

## **1.2. Сутність та принципи фіскальної політики в митній сфері**

Завданням фіскальної політики безпосередньо у митній сфері [85; 50; 58] є наповнення державного бюджету за рахунок стягнення мита, податку на додану вартість, акцизного збору з товарів та інших предметів при переміщенні через митний кордон. Від названих вище стягнень слід відрізнити такі митні платежі, як збір за митне оформлення, плата за зберігання товарів на митних складах, митне супроводження тощо, які не виконують фіскальної функції, а є платою за послуги митниці [33].

До цієї ж функції належить здійснення валютного, грошово-вексельного та умовно-гарантійного контролю, а також контроль за визначенням митної

вартості товарів, аналіз та визначення шляхів ліквідації надтарифних і псевдотарифних механізмів митно-тарифного регулювання [85].

Економічний розвиток України відбувається досить суперечливо. В останні роки були забезпечені його відносно високі темпи, разом з тим не вдалося вирішити макроекономічні, структурні й інституціональні проблеми, які не дозволяють надати економічному розвитку нової якості. Кризові явища в світовій економіці загострили ці проблеми й довели необхідність проведення насамперед інституціональних змін як умови подолання кризи та подальших економічних перетворень.

Важливою рисою сучасного етапу розвитку світового господарства є зростання ролі регіональних інтеграційних угруповань, які перебувають на різних рівнях та презентують різні форми економічної інтеграції. Їх поява та розвиток зумовлені економічними, політичними факторами, а також міркуваннями безпеки. Відомо, що економічні причини приєднання країн до регіональних інтеграційних об'єднань пов'язані з намаганням долучитися до більших ринків, залучити додаткові іноземні інвестиції, поглибити структурні зрушення та прискорити економічне зростання. Неабияким аргументом є також можливість ефективніше розв'язувати питання, які поки що повільно вирішуються на багатосторонньому рівні в межах міжнародних організацій, наприклад, СОТ. Усунення торговельних бар'єрів у рамках інтеграційних угруповань за інших рівних умов веде до більш ефективного використання ресурсів.

Національні інтереси України потребують утвердження України як впливової європейської держави; багатьма стратегічними програмами, затвердженими на державному рівні, визначається прагнення нашої держави набуття повноправного членства в ЄС. У результаті останнього розширення ЄС – вступу до ЄС Болгарії та Румунії – довжина наших кордонів, що межують з ЄС, ще суттєво збільшилась, що актуалізує проблему подальших взаємовідносин. У зв'язку з цим стає необхідною чітка та всебічна конкретизація зовнішньоекономічної стратегії щодо інтеграції України до

європейського політичного, інформаційного, економічного та правового простору.

Важливою складовою врегулювання правовідносин в Україні та в ЄС є такі сфери: митна справа, інтелектуальна власність, державні закупівлі, захист прав споживачів, енергетика, включаючи ядерну.

Фіскальна політика є невід'ємною частиною державної політики, тобто формування основних інституційних засад регуляторного розвитку. Важливим методологічним аспектом дослідження питання створення та реалізації фіскальної політики є формування її основних засад, тобто термінів, принципів, цілей та завдань.

Одним із перших об'єктів фіскального впливу держави виявилася зовнішньоекономічна діяльність, зокрема регулювання митних відносин. Національні державні системи оподаткування зовнішньоекономічної діяльності вирішують двоякі завдання: стимулювання або підтримка розвитку експорту й завоювання нових ринків збуту та регулювання імпорту для захисту національних товаровиробників і споживачів. Засоби та методи вирішення цих завдань постійно розвиваються, удосконалюються та підлягають всебічному дослідженню та аналізу.

У Законі України „Про засади державної фіскальної політики у сфері господарської діяльності” міститься таке визначення фіскальної політики, як напряму державної політики, спрямованого на вдосконалення правового регулювання господарських відносин, а також адміністративних відносин між фіскальними органами та суб'єктами господарювання, недопущення прийняття економічно недоцільних та неефективних регуляторних актів, зменшення втручання держави у діяльність суб'єктів господарювання та усунення перешкод для розвитку господарської діяльності, що здійснюється в межах, порядку та таким чином, який встановлюється Конституцією та законами України.

При цьому принципами фіскальної політики є:



- доцільність – обґрунтування необхідності державного оподаткування зовнішньоекономічних відносин з метою вирішення існуючих проблем;
- адекватність – відповідність форм та рівня державного оподаткування зовнішньоекономічних відносин потребі та ринковим вимогам з урахуванням усіх прийнятих альтернатив;
- ефективність – забезпечення досягнення внаслідок дії регуляторного акта максимально можливих позитивних результатів за рахунок мінімально необхідних витрат ресурсів суб'єктів зовнішньоекономічних відносин, громадян та держави;
- збалансованість – забезпечення в фіскальній діяльності балансу інтересів суб'єктів зовнішньоекономічних відносин та держави;
- передбачуваність – послідовність фіскальної діяльності, відповідність її цілям державної політики, а також планам підготовки проектів фіскальних актів, що дозволяє суб'єктам зовнішньоекономічних відносин здійснювати планування своєї діяльності;
- прозорість та врахування думки суб'єктів зовнішньоекономічних відносин – відповідність для юридичних осіб, їх об'єднань, дій фіскальних органів на всіх етапах їх регуляторної діяльності [29].

В законодавстві правильно визначено шість основних принципів фіскальної політики. Ці принципи слід доповнити швидкістю – реагування на нові зміни в законодавчій базі, гнучкістю – пристосування до вимог внутрішнього ринку, об'єктивністю – врахування інтересів всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Так прийняття тих чи інших законодавчих актів, що стосуються митної політики, зачіпає інтереси двох різних сегментів. З одного боку, вони стосуються підприємців, які займаються зовнішньоекономічною діяльністю, тобто здійснюють операції в режимах експорту, імпорту, транзиту тощо. З іншого – ці заходи впливу стосуються інтересів внутрішніх товаровиробників. Тому, одним з завдань державної фіскальної політики в митній сфері є

врегулювання інтересів першої та другої групи підприємців, при цьому основним є наповнення державного бюджету.

В основі митної політики лежать дві протилежні концепції. Націлити свою діяльність на захист вітчизняного товаровиробника – вибрати політику протекціонізму, чи, навпаки, відкрити кордон до вільного ввозу чи вивозу товарів – вибрати політику вільної торгівлі. Фіскальна політика в митній сфері покликана на визначення балансу внутрішніх товаровиробників, і імпортерів.

Сфера інтересів державної фіскальної політики поширюється на галузь врегулювання законодавчих актів, які приймаються в процесі формування митної політики. Тому, принципи фіскальної політики також доцільно розширити – відповідністю міжнародному законодавству щодо регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Напрямок фіскальної політики в митній сфері доцільно виділити в окремий напрям дослідження, тому що це питання зачіпає і сферу врегулювання інтересів підприємців – внутрішніх товаровиробників, та тих, хто займається зовнішньоекономічною діяльністю.

Між митною та фіскальною політикою є певний взаємозв'язок. Митна політика, як й фіскальна, є частиною державної політики, ураховує інтереси і внутрішніх виробників, і тих, що займаються зовнішньоекономічною діяльністю, спрямована на забезпечення та захист прав і законних інтересів окремих громадян, суб'єктів господарювання, у цілому держави.

Фіскальна політика щодо митної політики займає координуючу роль. Адже фіскальна політика охоплює процес вдосконалення правового регулювання та адаптування регуляторних актів до діяльності суб'єктів зовнішньоекономічних відносин. У процесі здійснення фіскальної політики аналізується регуляторний вплив актів, що є підґрунтям митної політики. У компетенції органів, які здійснюють фіскальну політику, є недопущення регуляторних актів, які є непослідовними або не узгоджуються з іншими регуляторними актами.

Законодавчо-нормативні акти, які є підґрунтям митної політики та стосуються суб'єктів господарювання, адаптуються до інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Для аналізу взаємозв'язку фіскальної та митної політики доцільно дослідити функції останньої.

І. М. Карамбович серед функцій митної політики виділяє фіскальну, регуляторну та захисну і розкриває їх зміст [33].

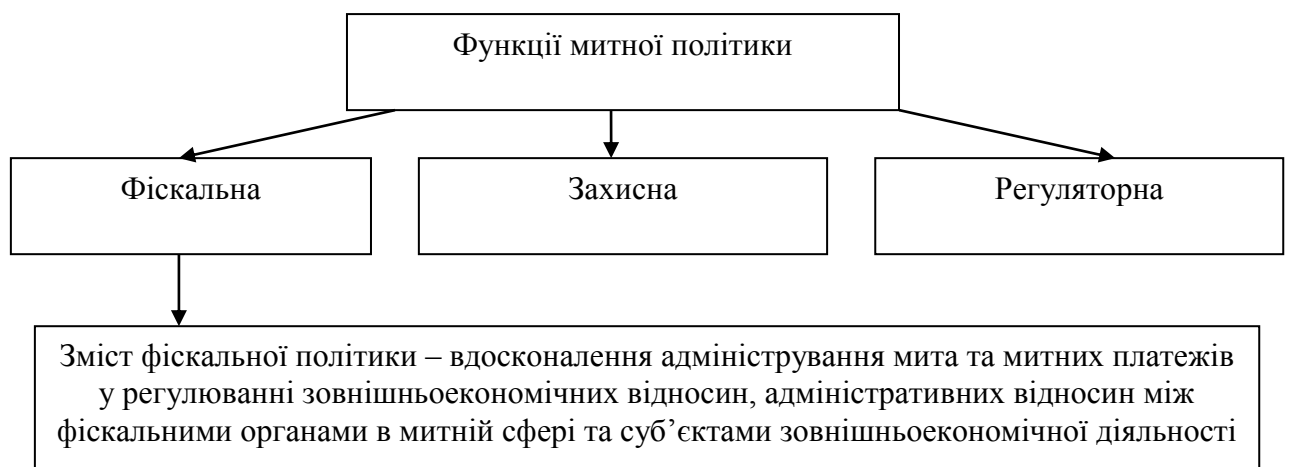
Зміст фіскальної функції митної політики полягає в наповненні державного бюджету за рахунок стягнення мита, ПДВ, акцизного збору на товари та інші предмети при їх переміщенні через митний кордон.

Фіскальна функція митної політики є найдавнішою з усіх інших, оскільки історія подібного виду державної діяльності сягає ще стародавнього Єгипту (III тис. до н.е.) та Вавилону (II тис. до н.е.). Виконання фіскальної функції залишається єдиним завданням митної діяльності для європейських держав приблизно до кінця XVII ст., логічним завершенням цього періоду в розвитку митної справи стало формування єдиної політики в рамках держави, скасування внутрішнього мита.

Захисна функція, яку називають ще „правоохоронною”, є більш широким поняттям, ніж просто правоохоронна діяльність держави. Ця функція спрямована на захист держави від зовнішніх загроз і включає забезпечення національної безпеки держави, підтримання миру та міжнародної безпеки, суспільного порядку, моральність, захист внутрішнього ринку, забезпечення екологічної безпеки, захист інтересів споживачів, створення умов для підтримки законності щодо порядку переміщення через митний кордон України товарів та транспортних засобів, ефективну боротьбу з контрабандою та іншими порушеннями митних правил, сприяння боротьби з міжнародним тероризмом, злочинністю. Ці завдання виконуються під час здійснення митними органами таких завдань, як митний, валютний, екологічний контроль тощо, а також при виконанні задач з боротьби з контрабандою та порушенням митних правил.

Однією з основних функцій митної політики є регуляторна, яка в сучасних умовах набула пріоритетного значення поміж інших. Регуляторна функція митної політики передбачає вплив з боку держави та її компетентних органів на зовнішньоекономічні відносини за допомогою засобів економічного та неекономічного (адміністративного) характеру з метою забезпечення національних інтересів та забезпечення інтересів національних товаровиробників, створення сприятливих умов для них, стимулювання імпорту та забезпечення умов для виконання державою своєї політики в сфері економіки, виконання міжнародно-правових обов'язків держави. Фіскальна складова митної політики реалізує свої функції за допомогою встановлення ставок мита та митних зборів, ліцензування, квотування та встановлення інших нетарифних обмежень.

Отже, митна політика містить фіскальну складову, але її більш детальною розробкою займається уряд держави.



**Рис. 1.1. Фіскальна політика та її напрям регулювання митних відносин**

З рис. 1.1. можна побачити, що фіскальна функція митної політики входить у зміст фіскальної державної політики. Але зміст фіскальної політики держави набагато ширший, ніж інтереси в сфері зовнішньоекономічних відносин, і містить урегулювання всіх взаємовідносин між інститутами та суб'єктами господарювання. Регулювання інтересів в рамках митної політики являє достатньо велику частину цих відносин, яка потребує окремого аналізу

та дослідження. При цьому первинною складовою є Фіскальна політика, адже як вона являє собою окремий напрям державної політики щодо адміністрування мита та митних платежів у регулюванні зовнішньоекономічних відносин.

Серед завдань фіскальної політики в митній сфері є:

- недопущення прийняття економічно недоцільних та неефективних регуляторних актів;
- зменшення втручання держави у діяльність суб'єктів господарювання;
- усунення перешкод для розвитку господарської діяльності;
- створення чесної конкурентної боротьби поміж товарами власного виробництва та товарами, що імпортуються;
- захист інтересів національного товаровиробника, створення сприятливих умов для нього;
- стимулювання необхідного для країни імпорту;
- формування балансу інтересів поміж імпортом та власним виробництвом;
- сприяння виконання державою своїх міжнародно-правових зобов'язань;
- гнучке реагування на зміни в зовнішньому оточенні країни та внутрішньому стані економіки;
- оптимізація ставки мита, акцизу та ПДВ;
- адаптування регуляторних актів до сучасних умов господарювання.

У підручнику Л.І. Дідківської та Л.С. Голованенко велике значення саме надано саме дослідженню змісту, цілей та засобів реалізації зовнішньоекономічної політики держави. Визначені основні види митної політики (протекціонізм, вільна торгівля). Проаналізовано функції мита, серед яких визначені захисну та фіскальні. Надано класифікацію мита, методи нетарифного регулювання (кількісні обмеження, регламентація, різноманітні податки на експорт та імпорт, митні збори, установлення державних стандартів якості, валютні обмеження, антидемпінгові методи, „добровільні обмеження”) [24]. Серед шляхів стимулювання експорту автори визначають:

1. Економічне стимулювання:

– надання пільгових експортних кредитів (зниження ставок та подовження термінів);

– страхування експортних операцій.

2. Фінансове стимулювання:

– податкові пільги (відстрочка, знижка або повне звільнення від податків);

– субсидії.

3. Демпінгова політика.

4. Адміністративні заходи щодо вивозу товарів.

5. Прогнозування (виявлення перспективних ринків).

6. Інформаційне, консультаційне обслуговування, організація виставок, ярмарок, підготовка кадрів.

7. Засоби морального заохочення (дипломатична підтримка).

Серед заходів усунення диспропорції платіжного балансу автор зазначають: валютну інвентаризацію, залучення іноземних кредитів, регулювання зовнішнього боргу, прямий контроль над зовнішньоекономічними операціями (регламентація імпорту та експорту, ліцензування, квотування, митні тарифи, збори), стимулювання експортного виробництва, залучення іноземного капіталу, зміна валютного курсу, усунення бартеру, зміна внутрішньої та монетарної політики (антиінфляційні заходи, зміна ставок облікового проценту).

Л.А.Швайка визначив основні принципи зовнішньоекономічної діяльності, види операцій [85]. Учений назвав такі режими регулювання зовнішньоекономічної діяльності:

– національний режим, який забезпечує рівні умови (права та обов'язки) з українськими суб'єктами господарювання;

– режим найбільшого сприяння, який означає, що іноземні суб'єкти господарювання мають більше прав, преференцій та пільг щодо мита, ніж інші учасники зовнішньоекономічної діяльності;

– спеціальний режим, який застосовується до територій, визначених як спеціальні економічні зони та, в окремих випадках, до території митних союзів.

Серед засобів державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності автором були визначені тарифне, адміністративне регулювання та валютно-кредитне регулювання. При цьому до тарифного регулювання віднесено експортне, імпорнтне, транзитне та антидемпінгове мито. До адміністративного регулювання належить реєстрація суб'єктів, ліцензування, квотування, регламентація митних процедур, державні стандарти якості, демпінгові ціни, індикативне планування зовнішньоекономічної діяльності.

До інструментів валютно-кредитного регулювання автор включає податки на експорт та імпорнт, податкові пільги, субсидії, пільгові кредити, страхування експорту, регулювання валютних курсів та валютні обмеження.

Л.А. Швайка визначає також два типи зовнішньоторговельної політики – протекціонізм, фритредерство [85]. У роботі було визначено схему інструментів та наслідків протекціонізму.

Серед інструментів стимулювання митного режиму імпорту автор називає квоти на ввіз, ввізні ліцензії, вимоги до якості, санітарні вимоги, ембарго, до інструментів стимулювання режиму експорту – експортні ліцензії, вивізні квоти, добровільні обмеження експорту, експортні субсидії, пільгові кредити, страхування експорту, демпінгові ціни, дипломатична підтримка.

І. Міхасюк, А. Мельник, М. Крупка вважають фіскальну складову економіки одним з напрямів управління економікою країни. Основними методами регулювання зовнішньоекономічної діяльності вважають митний тариф та нетарифні обмеження. Серед регуляторних режимів зовнішньоекономічної діяльності визначають національний режим, режим найбільшого сприяння, спеціальний режим. Відзначають важливість валютного регулювання [50].

Відносно питання ваги регулювання зовнішньоекономічної діяльності цілком погоджуємося з науковцями, але слід зазначити, що треба чітко

визначити механізм регулювання митної справи, надати опис його елементів та показників.

Також слід враховувати, що тарифне та нетарифне регулювання є засобом реалізації митної політики, тому митну політику можна вважати однією зі складових регулювання економіки країни. Фіскальна складова митної політики є інструментом адміністрування мита та митних платежів у регулюванні зовнішньоекономічних відносин, адміністративних відносин між фіскальними органами в митній сфері та суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

### **1.3. Митна вартість як основа нарахування митних податків і платежів**

Митний кодекс України закладає основи для забезпечення „справедливої, єдиноподібної нейтральної системи оцінки товарів”: встановлення єдиних для усіх учасників зовнішньоекономічної діяльності методів визначення митної вартості, що не залежить від суб'єкта, що їх застосовує, і не тільки ставить усіх учасників зовнішньоекономічної діяльності в рівні конкурентні умови, але, роблячи заздалегідь відомими вимоги митних органів по визначенню митної вартості, дозволяє ще на стадії підготовки контракту прорахувати можливі умови митного оподаткування товарів” [48].

Винятково важливе значення для здійснення контролю митної вартості мають встановлені Митним кодексом норми про права митних органів при здійсненні контролю.

Практична значимість цих норм для організації контролю митної вартості товарів зумовлена необхідністю „двоступінчастої” системи контролю. На першій стадії – це контроль, що здійснюється при митному оформленні товарів; друга стадія – наступна перевірка правильності заявлених митним органам відомостей або шляхом їх додаткової документальної перевірки, або перевірки



фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність.

Заявлена декларантом митна вартість товарів і подані ним відомості про її визначення мають базуватися на достовірній, документально підтвердженій інформації, що подається у кількісному вираженні. У разі потреби у підтвердженні заявленої декларантом митної вартості товарів декларант зобов'язаний на вимогу митного органу надати йому необхідні для цього відомості. При цьому митний орган має право прийняти рішення про неможливість використання вибраного декларантом методу митної оцінки.

У разі виникнення потреби в уточненні заявленої декларантом митної вартості товарів або у разі незгоди декларанта з митною вартістю, визначеною митним органом, декларант має право звернутися до митного органу з проханням надати йому товари, що декларуються, у вільний обіг під гарантію уповноваженого банку або сплатити податки і збори згідно з митною оцінкою цих товарів, проведеною митним органом. Гарантією також може виступати простий вексель, виданий декларантом митному органу та авальований уповноваженим банком, або депозит у банку.

При наданні декларантом гарантії уповноваженого банку митний орган зобов'язаний випустити товари у вільний обіг. У випадку сплати декларантом податків і зборів згідно з митною оцінкою, зробленою митним органом, і прийняття остаточного рішення митним органом вищого рівня або судом щодо застосування митної оцінки, зробленої декларантом, митний орган зобов'язаний відшкодувати декларанту суму надміру сплачених податків і зборів. Термін дії гарантійних зобов'язань не може перевищувати 30 календарних днів з моменту випуску товарів у вільний обіг.

Додаткові витрати, що виникли у декларанта у зв'язку з уточненням заявленої ним митної вартості або поданням митному органу додаткової інформації, несе декларант. При цьому збільшення строку митного оформлення товару, зумовлене проведенням митної оцінки, не може бути використане

декларантом для одержання фактичної відстрочки у сплаті мита та інших податків і зборів.

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

Митний орган на письмовий запит декларанта зобов'язаний у термін, що не перевищує 30 календарних днів, надати декларанту письмове роз'яснення причин, за якими заявлена декларантом митна вартість товарів не може бути прийнята митним органом як основа для нарахування податків і зборів. При цьому рішення митного органу стосовно визначення митної вартості товарів може бути оскаржене в порядку, встановленому законом.

Таким чином, даний етап перевірки ґрунтується на тому, що декларант повинен заявляти достовірні дані; подання недостовірних даних щодо митної вартості є порушенням митного законодавства; стосовно особи (осіб), що припустились цих порушень, можуть бути застосовані відповідні санкції, установлені Митним кодексом.

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 законодавством України, на підставі наявних у нього відомостей, у тому числі цінової інформації щодо ідентичних чи подібних (аналогічних) товарів з корегуванням, що здійснюється з чинними правовими нормами.

При виникненні суперечностей відносно визначення митної вартості необхідно провести вартісну оцінку товару у відділі тарифів та вартості, які функціонують при кожній митниці. При цьому необхідно надати такі документи: копію вантажної митної декларації; пакет усіх необхідних документів, які надавалися до митного оформлення; технічна документація, сертифікати якості, відповідності та інші документи, які дають найбільш повну

інформацію щодо назви та якості товару; за наявності - висновок товарної експертизи організації, яка уповноважена Держмитслужбою України здійснювати цінову експертизу товару; прайс-листи виробника та продавця товару; інша додаткова цінова інформація.

Інформація, надана декларантом і визнана такою, що становить комерційну таємницю чи є конфіденційною, може використовуватися митним органом виключно для митних цілей і не може розголошуватися, передаватися третім особам, включаючи інші органи державної влади, без спеціального дозволу декларанта, за винятком випадків, передбачених законами України. За розголошення інформації, що становить комерційну таємницю або є конфіденційною, посадові особи митних органів несуть відповідальність згідно з законодавством.

Для того, щоб передати товар у користування декларантові під забезпечення сплати митних платежів до встановлення остаточного розміру митної вартості, розроблена процедура тимчасової (умовної) митної оцінки, введено форму корегування митної вартості.

Якщо в результаті митного контролю виявляються порушення, пов'язані з неправильним визначенням і наданням митним органам неправдивих відомостей щодо митної вартості товарів, то відповідно до Митного кодексу - це класифікується, як порушення митних правил і призводить до застосування відповідних штрафних санкцій із стягненням у належному порядку несплачених митних платежів, а також накладення штрафу, розмір якого визначатиметься, виходячи з характеру правопорушення на основі відповідної статті Митного кодексу.

Таким чином, розглянуті вище акти митного законодавства створюють правову основу системи регулювання процедур визначення, обнародування і контролю митної вартості товарів, ввезених на митну територію України.

Митна вартість товарів і метод її визначення заявляються (декларуються) митному органу декларантом під час переміщення товарів через митний кордон України шляхом подання декларації митної вартості.

Декларація митної вартості – заява, що містить відомості про митну вартість товарів і є документом, необхідним для митного оформлення.

Порядок та умови декларування митної вартості товарів та форми декларацій, встановлено розділом 8 Митного кодексу „Митне оформлення”, а порядок її заповнення гл. 40 розділу 8 Митного кодексу „Митне оформлення” [48].

Для заявлення митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України, застосовуються форми декларацій митної вартості.

Митна вартість товарів, що ввозяться підприємствами на митну територію України, заявляється декларантом митному органу шляхом подання декларації митної вартості за формами за умови, що ці товари імпортуються на митну територію України із застосуванням відповідного митного режиму або попередньо заявлений режим щодо яких змінюється на інший, який передбачає обкладення цих товарів податками та зборами (обов’язковими платежами).

Декларант самостійно заповнює усі графи декларації митної вартості відповідно до Постанови Кабміну № 450 від 12.05.2012р. „питання пов’язані із застосуванням митних декларацій” за винятком граф, призначених для відміток митниці.

Декларація митної вартості за такими формами (МД-2) до якої можуть додаватися доповнення форми МД-6 та додаткові аркуші форми МД-3 або специфікація форми МД-8.

Декларація митної вартості подається одночасно з вантажною митною декларацією, без якої вона не є дійсною, та іншими необхідними для митного оформлення документами відповідному органу в установленому порядку.

Митна вартість заявляється лише у вантажній митній декларації у таких випадках:

- при заявленні митних режимів, відповідно до яких товари, що ввозяться, не підлягають обкладенню податками та зборами;
- якщо митна вартість товарів у партії не перевищує суми, еквівалентної 5000 євро, за умови, що така партія не є частиною поставки за однією угодою, а

також поставок того самого товару, що повторюються, одним відправником на адресу одного одержувача за різними угодами.

Для підтвердження заявлених відомостей про митну вартість товарів, декларант повинен подати, крім декларації митної вартості, такі документи: угоду, на підставі якої здійснюється поставка товарів; митну декларацію країни; рахунок-фактуру і банківські платіжні документи або рахунок-проформу; угоду перевезення; рахунок за виконання транспортно-експедиційних послуг; пакувальні листи; ліцензію на ввезення; сертифікат якості товару тощо.

Митний орган під час митного оформлення товарів здійснює контроль за правильністю визначення їх митної вартості, у тому числі за правильністю обрання та застосування методу такого визначення, повнотою поданих документів та їх відповідністю вимогам, установленим законодавством.

Заявлена декларантом митна вартість товарів і подані ним відомості про її визначення мають базуватися на достовірній, документально підтвердженій інформації, що подається у кількісному вираженні.

Процедура контролю за правильністю визначення митної вартості товарів повинна здійснюватися з дотриманням строків, визначених законодавством для митного оформлення товарів. Відповідно до Митного кодексу митне оформлення здійснюється митним органом, як правило, протягом однієї доби з часу пред'явлення товарів і транспортних засобів, що підлягають митному оформленню, подання митної декларації та усіх необхідних відомостей.

Митне оформлення вважається завершеним після виконання митним органом митних процедур, визначених ним на підставі Митного кодексу відповідно до заявленого митного режиму.

Митний орган, що здійснює митне оформлення товару, може мати у своєму розпорядженні інформацію, яка відсутня в декларанта, у тому числі про довідкові ціни на товари, що є в обігу в зовнішній торгівлі, про вартість ідентичних та подібних (аналогічних) товарів, митне оформлення яких здійснювалося раніше іншими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, які можуть бути надані іншим декларантам.

Алгоритм заповнення декларації митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України, поданий на рис. 1.2.



Рис. 1.2. Алгоритм заявлення митної вартості

Для реалізації передбаченої Митним кодексом можливості надання товару в користування декларанту під забезпечення сплати митних платежів до встановлення остаточного розміру митної вартості розроблена процедура тимчасової (умовної) митної оцінки, впроваджена форма корегування митної вартості з інструкцією щодо її заповнення.

Чинне місце в системі нормативних актів щодо митної вартості посідають питання визначення такої вартості товарів, що вивозяться із митної території України.

Законодавчо передбачено, що порядок визначення митної вартості товарів, що вивозяться з митної території України встановлюється ст.49-66 Митного кодексу України”.

У митну вартість товарів, що ввозяться, також включаються такі витрати, не включені в ціну угоди: комісійні і брокерські винагороди; вартість

контейнерів або іншої багатооборотної тари, якщо відповідно до Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності вона розглядається як єдине з товарами; вартість упакування і робіт з упакування; вартість товарів і послуг, наданих покупцем продавцю безплатно або за зниженою ціною для виробництва на експорт вивезених; ліцензійні та інші платежі, якщо це передбачено умовами купівлі вивезених товарів; частину прибутку, що надходить продавцю прямо або побічно від подальших перепродаж; податки, стягнуті на митній території України, якщо відповідно до законодавства або міжнародних договорів України вони не підлягають компенсації продавцеві при вивезенні товарів.

За відсутності угоди купівлі-продажу або у разі неможливості її використання як основи для визначення митної вартості ця вартість визначається, виходячи з поданих декларантом даних бухгалтерського обліку продавця-експортера про витрати на виробництво вивезеного товару і розміри одержаного прибутку, або на основі даних про оприбуткування і списання з балансу товарів, що вивозяться (додаток А).

У разі неможливості використання поданих декларантом відомостей митна вартість товару, що вивозиться, визначається на основі інформації про ціни на ідентичні або подібні товари.

Після прийняття документів для митного оформлення товарів, що переміщуються підприємствами через митний кордон України, корегування їх митної вартості, здійснене митним органом, розглядається як митна оцінка товарів.

У разі здійснення корегування митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України, та відповідно податків і зборів (обов'язкових платежів), що підлягають справлянню, усі розрахунки проводяться відповідно до законодавства, чинного на день прийняття митним органом документів для митного оформлення товарів.

Корегування митної вартості товарів, у тому числі випущених у вільний обіг, здійснюється з урахуванням курсу валюти, встановленого Національним

банком на день прийняття митним органом документів для митного оформлення товарів. Разом з тим Митний кодекс України наділяє декларанта і необхідними правами.

Декларант має право подати до митного органу письмовий запит щодо роз'яснення причин, за якими заявлена декларантом митна вартість товарів не може бути прийнята митним органом як основа для нарахування податків і зборів. Митний орган на запит декларанта зобов'язаний у термін, що не перевищує 30 календарних днів, надати декларанту обґрунтовану письмову відповідь. Крім того, рішення митниці щодо застосування митної оцінки може бути оскаржене в митному органі вищого рівня або в суді.

У разі виникнення потреби в уточненні заявленої декларантом митної вартості товарів або у разі незгоди декларанта з митною вартістю, визначеною митним органом, декларант має право звернутися до митного органу з проханням надати йому товари, що декларуються, у вільний обіг під гарантію уповноваженого банку або сплатити податки і збори згідно з митною оцінкою цих товарів, здійсненою митним органом. Гарантією також може виступати простий вексель, виданий декларантом митному органу та авальований уповноваженим банком, або депозит у банку.

Подальший розвиток і удосконалення нормативної національної бази з митної вартості здійснюються шляхом все більшої її гармонізації з міжнародними нормами і правилами. Тому законодавча база України щодо визначення митної вартості формується з урахуванням міжнародної практики, особливо це стосується Угоди про застосування ст. VII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі, яка спрямована на забезпечення справедливої, однакової і нейтральної системи оцінки товарів для митних цілей; системи, що відповідає комерційній практиці і виключає використання довільної або нереальної митної оцінки.



## Висновки до розділу 1

В результаті проведеного дослідження необхідно зазначити наступні висновки:

1. Фіскальна політика – це сукупність заходів держави у сфері оподаткування та державних витрат шляхом впливу на стан господарської кон'юнктури, перерозподілу національного доходу, нагромадження необхідних ресурсів для фінансування соціальних програм

2. Завданням фіскальної політики безпосередньо у митній сфері є наповнення державного бюджету за рахунок податків та митних платежів (стягнення мита, податку на додану вартість, акцизного збору з товарів та інших предметів при переміщенні через митний кордон). Від названих вище стягнень слід відрізнити такі митні платежі, як збір за митне оформлення, плата за зберігання товарів на митних складах, митне супроводження тощо, які не виконують фіскальної функції, а є платою за послуги митниці.

3. Визначивши думки та погляди різних учених щодо визначення митних платежів, приходимо до висновку, що митні платежі – це система податків та зборів, якими обкладаються товари, що перетинають митний кордон держави та нараховуються під контролем митних служб.

4. Основними критеріями митних платежів – це не тільки об'єкт оподаткування, але й суб'єкт, тобто ті органи системи державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, які виконують контролюючі функції з нарахування чи сплати даного виду платежів.

5. Запропоновано основні платежі, які нараховуються митними органами, класифікувати на декілька груп: платежі, які пов'язані з нарахуванням митного тарифу; різні види митних зборів; акцизний збір; податок на додану вартість; платежі за видачу ліцензій на здійснення діяльності у сфері митно-тарифних відносин; платежі, пов'язані з проблемами порушення митного законодавства.

6. Встановлено, що Митний кодекс закладає основи для забезпечення „справедливої, єдиноподібної нейтральної системи оцінки товарів”:

встановлення єдиних для усіх учасників зовнішньоекономічної діяльності методів визначення митної вартості, що не залежить від суб'єкта, що їх застосовує, і не тільки ставить усіх учасників зовнішньоекономічної діяльності в рівні конкурентні умови, але, роблячи заздалегідь відомими вимоги митних органів по визначенню митної вартості, дозволяє ще на стадії підготовки контракту прорахувати можливі умови митного оподаткування товарів.

## РОЗДІЛ 2

### ФІСКАЛЬНА ПОЛІТИКА УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ МИТНОГО РЕГУЛЮВАННЯ

#### 2.1. Механізм нарахування та сплати мита

Мито нараховується митним органом відповідно до ставок Митним тарифом України, чинними на день подання митної декларації, і сплачується в гривнях.

Проведене нами дослідження показало, що до Державного бюджету за статтею „ввізне мито” у 2009 р. було заплановано надходжень 1587,8 млн. грн надійшло фактично – 850,3 млн. грн. На 2010 р. заплановано – 1649,2 млн. грн, а надійшло 1393,2 млн. грн, на 2011 р. заплановано – 1579,6 млн. грн., надійшло 1759,8 млн. грн., на 2012 р. – заплановано 2 049 млн. грн. надійшло 2 580,8 млн. грн., на 2013 р. – заплановано 2 397,4 млн. грн.

Механізм нарахування і сплати мита включає декілька етапів.

1. Визначення розміру мита на основі митної вартості товару. Це найскладніший етап у застосуванні митного тарифу.

Митна вартість товару – це заявлена декларантом (юридична чи фізична особа, яка здійснює декларування товарів і транспортних засобів, переміщуються через митний кордон) або визначена митним органом вартість товарів, що переміщуються через митний кордон України. Крім того, відомості про митну вартість використовуються для нарахування податків і зборів, веде; митної статистики, а також для розрахунку, у разі застосування штрафів, і санкцій та стягнень.

Зокрема, для визначення митної вартості товарів, які ввозяться на територію України передбачається застосування таких методів:

- за ціною угоди щодо товарів, які імпортуються;
- за ціною угоди щодо ідентичних товарів;

- за ціною угоди, щодо подібних (аналогічних) товарів;
- на основі віднімання вартості;
- на основі додавання вартості;
- резервним методом.

Особливості визначення митної вартості щодо кожного із названих методів розглянуті нами далі у попередньому пункті нашого дослідження.

2. Визначення країни походження товару. Національне законодавство України, що регулює застосування ставок мита, визначає, що ввізне мито, яким укладаються імпортовані товари, є диференційованим в залежності від країни, з якої ввозиться товар. До товарів застосовуються преференційні, пільгові та повні і ставки ввізного мита згідно з Митним тарифом України.

Преференційні ставки мита застосовуються до товарів, які походять з країн, що входять разом з Україною до митних союзів або утворюють з нею спеціальні митні зони. А також, у випадку встановлення будь-якого спеціального преференційного митного режиму на основі укладеного міжнародного договору з Україною. Перелік країн, з якими укладено угоди про вільну торгівлю наведено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1.

**Перелік країн, з якими Україною укладено угоди про вільну торгівлю**

№ п/п	Країна	№ п/п	Країна
1.	Азербайджан	8.	Литва
2.	Білорусь	9.	Молдова
3.	Вірменія	10.	Росія
4.	Грузія	11.	Туркменистан
5.	Естонія	12.	Узбекистан
6.	Казахстан	13.	Киргизстан
7.	Латвія		

Пільгові ставки застосовуються до товарів, що походять з тих країн (груп країн), які користуються в Україні режимом найбільшого сприяння або

національним режимом (за винятком товарів, ввезених з тих країн, з якими укладено угоди про вільну торгівлю).

Повні ставки застосовуються до товарів, що походять з країн, з укладено угоди про вільну торгівлю, торговельно-економічні угоди з наданням режиму найбільшого сприяння або національного режиму, а також до товарів, країну походження яких не встановлено.

Країною походження товару вважається країна, де товари було вироблено або піддано достатній переробці чи обробці, що дозволило отримати вироби з новими, більш якісними характеристиками. При цьому під країною походження товару можуть розумітися група країн, митні союзи країн, регіон або частина країни. В Україні порядок визначення країни походження товару встановлюється Кабінетом Міністрів України.

У визначенні країни походження товару не береться до уваги походження енергії, машин, обладнання та інструментів, що використовуються для його виробництва.

Якщо у виробництві товару беруть участь дві або більше країн, походження товару визначається на основі критерію достатньої переробки. При його застосуванні використовують наступні правила:

1. країною походження товару вважається та, в якій на основі його переробки відбувалися зміни перших чотирьох знаків класифікаційного коду товару згідно Гармонізованої системи опису та кодування товарів;

2. правилом адвалерної частки, яке твердить, що країною походження товару вважається країна, в якій, в результаті його переробки, відбулася зміна вартості товару. Причому, додана вартість створена в даній країні має бути більшою 50 % від вартості товару. А частка використаних матеріалів з іншої країни повинна становити менш як 50 % від вартості переробленого товару:

3. переліком виробничих та технологічних операцій, які хоч і не ведуть до зміни коду чи вартості товару, але вважаються достатніми для встановлення країни, в якій товар був вироблений.

У випадку застосування правила адвалерної частки, вартість переробленого товару визначається на базі ціни франко-завод виробника товару, а вартість складових цього товару, що походять з інших країн, визначається за їх митною вартістю.

До операцій, що не відповідають критерію достатньої переробки відносяться:

- операції, пов'язані із збереженням товарів під час зберігання чи транспортування;
- операції щодо підготовки товарів до продажу та транспортування роздрібнення партії, сортування, пакування);
- прості складальні операції;
- змішування товарів без надання одержаній продукції характеристик, що істотно відрізняють їх від вихідних складових;
- забій тварин.

Суттєво впливає на застосування митно-тарифних заходів виконання вимог „безпосередньої закупівлі” та „безпосереднього відвантаження”.

Країною походження товару може вважатися країна його безпосередньої закупівлі. Країною безпосередньої закупівлі вважається та країна, з фірмою якої імпортер уклав угоду на купівлю товару.

„Безпосереднє відвантаження” полягає у тому, що товари з країни-виробника повинні відвантажуватися безпосередньо до країни, яка надає даному товару преференційний режим у країні імпорту.

Товари у розібраному вигляді, що поставляється кількома партіями, повинні розглядатися, за бажанням декларанта, як єдиний товар для цілей визначення країни походження товару.

Умовами застосування даного правила є:

- попереднє повідомлення митного органу про роздрібнення партії товару із зазначенням причин такого роздрібнення, докладної специфікації кожної партії;

- документальне підтвердження помилковості роздрібнення товару на кілька партій;
- поставка всіх партій товарів з однієї країни одним постачальником;
- ввезення всіх партій товарів через один і той же митний орган (пост).

Документом, що засвідчує походження товару є сертифікат походження товару.

Сертифікат про походження товару повинен містити:

- письмову заяву експортера про країну походження товару;
- письмове посвідчення компетентного органу країни вивезення про те, що наведені у сертифікаті відомості відповідають дійсності.

Сертифікат про походження товару подається разом з митною декларацією для митного оформлення.

Критерії походження товару позначаються такими символами:

P - товар повністю вироблено в країні експорту;

P<sub>к</sub> - товар виготовлено в одній з країн, на яку поширюється тарифний преференційний режим;

У = ... - товар вироблено в країні експорту з використанням імпортованих компонентів, які походять з не преференційних країн. Після літери „У” проставляється відсотковий вміст таких компонентів у загальній вартості товару на базі ціни ФОБ.

У випадку відсутності сертифіката імпортер зобов'язаний сплатити ввізне мито за максимальними ставками. Повернення стягнутого мита можливе лише у разі пред'явлення митному органу сертифіката не пізніше, ніж через один рік після ввезення товару.

У зовнішньоекономічній діяльності між державами-учасниками співдружності незалежних держав використовується сертифікат про походження товару за формою СТ-1. Даний документ повинен містити конкретні відомості про товар, а саме - кількість місць і вид упаковки, опис товару, вага брутто та нетто. Крім того, зазначаються найменування та адреси експортера і імпортера, засоби транспортування і маршрут руху.

Наявність сертифікату за формою СТ-1, який засвідчує країну походження товару та виконання умов безпосереднього відвантаження та безпосередньої закупівлі, звільняє імпортера від сплати ввізного мита, а для експортера стає гарантією того, що митно-тарифні бар'єри країни-імпортера мінімально впливатимуть на вартісні показники експортованого товару.

Вимагається обов'язкове пред'явлення сертифікату про країну походження товару, у разі ввезення на митну територію України:

- товарів, що походять з країн, яким Україна надає преференції за Митним тарифом України;
- товарів, ввезення яких регулюється кількісними обмеженнями чи іншими заходами регулювання зовнішньоекономічної діяльності;
- якщо це передбачено міжнародними договорами України, а також законодавством України в галузі охорони довкілля, здоров'я населення, захисту прав споживачів, громадського порядку, державної безпеки та інших життєво важливих інтересів України;
- товарів, на які у документах відсутні або ж недостовірні відомості про їх походження.

Відповідно до угод, укладених з країнами Балтії, документом, що засвідчує походження товарів з цих країн і дозволяє не застосовувати імпортне мито у разі ввезення їх в Україну, є сертифікат за формою „EUR-1” або „EUR-2”.

3. Наступним кроком у визначенні розміру мита, яке підлягає сплаті – є визначення товарної групи.

Спеціально для групування та класифікації всіх товарів, якими здійснюється світова торгівля розроблено Товарну номенклатуру зовнішньоекономічної діяльності, сформовану на основі гармонізованої системи описування та кодування товарів та Комбінованої тарифно-статистичної номенклатури Європейської економічної співдружності.

Товари, що класифіковані у товарній номенклатурі зовнішньоекономічної діяльності поділено на шість рівнів класифікації, де найвищим є 21 розділ, що



далі поділяються на 97 груп, 33 підгрупи, 1241 товарну позицію, 3558 підпозицій та 5019 субпозицій.

Основою побудови товарної номенклатури зовнішньоекономічної діяльності виступає сукупність різних ознак товарів. Формування розділів відбувається на підставі походження товару, матеріалу, призначення та хімічного складу. Розподіл розділів за цими ознаками показано на рис. 2.1.



**Рис. 2.1. Ознаки формування розділів товарної номенклатури зовнішньоекономічної діяльності**

У побудову груп товарної номенклатури зовнішньоекономічної діяльності також закладено принцип послідовності обробки товарів, починаючи від сировини та напівфабрикатів аж до готових виробів, що створює умови для застосування товарної номенклатури при укладенні митного тарифу держави.

Всі товари кодуються дев'ятизначним кодом, у якому перші дві цифри означають товарну групу, перші чотири - товарну позицію товару, перші шість - код товару згідно з Гармонізованою системою опису та кодування товарів, усі дев'ять цифр - товарну субпозицію товару. Отже, 1-6-й розряди відповідають групуванню товарів згідно з Гармонізованою системою опису та кодування товару, 7-8-й відповідають коду товару відповідно до кодифікації товарів Європейської співдружності, 9-й розряд передано до національних класифікаторів товарів.

Систему кодування товарів у товарній номенклатурі зовнішньоекономічної діяльності утворено для зручності інформації, передавання та подальшої обробки на обчислювальних машинах.

Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності складається на основі гармонізованої системи описування та кодування товарів. Для докладнішої товарної класифікації використовується сьомий, восьмий, дев'ятий та десятий знаки цифрового коду.

Структура десятизнакового цифрового кодового позначення товарів в УКТЗЕД включає код групи (перші два знаки), товарної позиції (перші чотири знаки), товарної підпозиції (перші шість знаків), товарної категорії (перші вісім знаків) та товарної підкатегорії (десять знаків).

З метою встановлення достовірних відомостей про товари та їх відповідності опису класифікаційних угруповань української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності митні органи можуть вимагати від господарюючих суб'єктів товари та техніко-технологічну документацію для проведення експертизи.

Для достовірного визначення митної вартості товару, працівники митниці визначають правильність обчислення митної вартості декларантом, перевіривши чи відповідає заявлений згідно товарної номенклатури зовнішньоекономічної діяльності код реальному, пред'явленому для митного оформлення товару.

4. Застосування пільг передбачених митним законодавством. Розділом 9 Митного кодексу України передбачена система пільг по сплаті мита для представництв іноземних держав, міжнародних організацій, представництвом іноземних фірм та офіційним особам, а також дипломатичним представництвом України, що знаходяться за кордоном.

Мито нараховується митним органом і вноситься до державного бюджету України. При сплаті мита іноземна валюта перераховується у валюту України за курсом Національного банку України, який застосовується для розрахунків по зовнішньоекономічних операціях, що діє на день подання митної декларації. Мито сплачується митним органам України, а стосовно товарів та інших предметів, що пересилаються в міжнародних поштових відправленнях, - підприємствам зв'язку. Порядок надання відстрочки та розстрочки сплати мита

встановлюється Державною митною службою України. Сума надмірно стягненого мита підлягає поверненню власнику товару на його вимогу протягом одного року з моменту митного оформлення. За бажанням особи, котра здійснило декларування товару, суми надмірно стягнутого мита можуть бути зараховані на майбутні платежі.

У разі ввезення товарів та інших предметів на митну територію України, що призначені до зворотного вивезення за її межі у встановлені строки у незмінному стані або у відремонтованому вигляді, а також товарів та інших предметів, що тимчасово вивозяться за межі митної території України та призначені до зворотного ввезення у встановлені строки у незмінному стані, вони пропускаються через митний кордон України без сплати мита.

Мито, це сплачене в строки, на які була надана розстрочка сплати, а також несплачене в результаті інших дій, що спричинили його недобір, стягується за розпорядженням митних органів в безспірному порядку. Своєчасно несплачене мито стягується за весь час заборгованості з врахуванням пені в розмірі 0,2% суми недоїмки за кожен день прострочення, включаючи день сплати.

## **2.2. Специфіка нарахування та сплати податку на додану вартість та акцизного збору**

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 непрямими податками, які застосовуються відносно імпортованих товарів, є акцизний збір та податок на додану вартість.

Акцизний збір – це непрямий податок на високорентабельні товари (продукцію), який включається до ціни товарів. В Україні відбувається нарощування надходжень за даним податком. Так, якщо в 2009 р. акцизний збір з імпортованих товарів було заплановано у розмірі 859,9 млн грн, а фактичні надходження склали – 210,4 млн грн, у 2010 р. він був запланований у розмірі 400,0 млн грн, фактично надійшло 441,3 млн грн; на 2011 р. при запланованій сумі у 595,4 млн грн. надійшло – 446,8 млн. грн., на 2012 р. при запланованій сумі у 676 млн грн. надійшло – 442,6 млн. грн., то на 2013 р. заплановано у розмірі 552,9 млн. грн.

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 потрібно розрізняти два види акцизних зборів як митних платежів: акцизний збір у неторговельному обороті та акцизний збір, що нараховується за вантажною митною декларацією. 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 є 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 (рис. 2.2.).

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 акцизного збору та курсу валют, установленого Національним банком України.

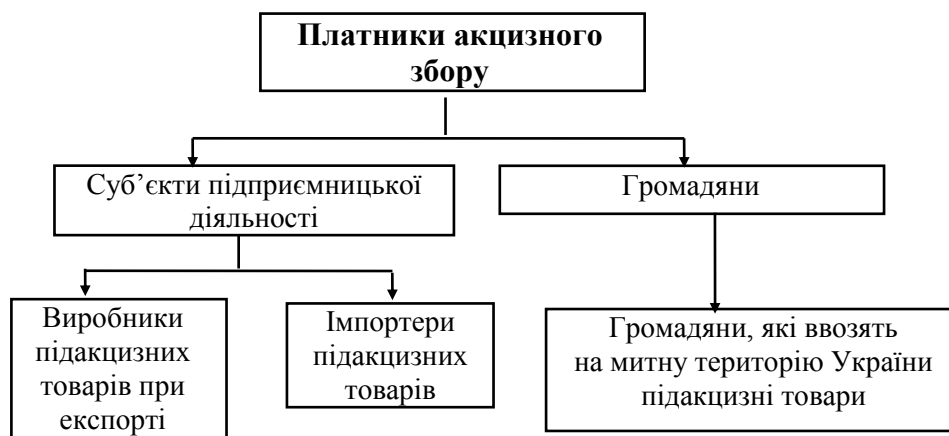


Рис. 2.2. Платники акцизного збору при експорті або імпорті товарів

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

Варто зауважити, що даний вид митних платежів має певні особливості.

По-перше, акцизні збори не нараховуються:

- а) на транзит товарів через територію України;
- б) у разі тимчасового ввезення майна (за винятком лізингу – довготривалої оренди з викупом);
- в) якщо підакцизні товари надходять на ліцензійний склад, нарахування провадять на момент випуску товарів у вільний обіг на території України;
- г) у разі ввезення готової продукції, повністю виготовленої з давальницької сировини. Під час ввезення давальницької сировини сплату акцизного збору на підакцизні товари здійснюють поданням простого векселя, завізованого податковою адміністрацією.

По-друге, з реімпорту і реекспорту акцизний збір стягують у загальному порядку.

По-третє, товари, які ввозяться на територію України для вільного обігу, обкладаються акцизним збором в установленому порядку. У разі зміни попереднього митного режиму на режим вільного обігу застосовується механізм оподаткування, чинний на день зміни митного режиму.

По-четверте, обов'язкове подання попередньої вантажної митної декларації при ввезенні підакцизних митних товарів зі сплатою всіх обов'язкових платежів: ввізного мита, митних зборів, акцизного збору і податку на додану вартість.

Відповідно до законодавства України не оподатковуються акцизним збором:

- митна вартість ввезених і конфіскованих на території України підакцизних товарів (продукції), відносно яких не встановлено власника, а також тих, які перейшли до держави на правах спадковості;

- митна вартість підакцизних товарів, які провозяться через територію України транзитом;

- митна вартість імпоротної або обороти від реалізації вітчизняної сировини, які ввозяться чи використовуються для виробництва підакцизних товарів;

- вартість підакцизних товарів (у тому числі алкогольних напоїв і тютюнових виробів), які експортуються за межі митної території України за іноземну валюту;

- митна вартість зразків підакцизних товарів (продукції), ввезених на територію України із-за її меж з метою показу або демонстрації, якщо вони залишаються власністю іноземних юридичних осіб й їх використання на території України не має комерційного характеру;

- вартість легкових автомобілів спеціального призначення (міліція, швидка медична допомога) за переліком, визначеним Кабінетом Міністрів України, і автомобілів спеціального призначення для інвалідів, оплата вартості яких проводиться органами соціального забезпечення;

– обороти від продажу легкових, вантажопасажирських автомобілів і мотоциклів, які виготовляються українськими підприємствами усіх форм власності, за умови виробництва не менше 1000 шт. автомобілів і 1000 шт. мотоциклів на рік;

– комплектуючі, із яких на українських підприємствах виготовляються зазначені в Податковому кодексі.

Є певні суперечності у законодавчих актах які регулюють механізм дії акцизного збору, що на практиці призводить до виникнення ускладнень для суб'єктів господарювання. Неузгодженість нормативних документів зумовила виникнення суперечностей між Державною податковою інспекцією та Державною митною службою України, оскільки обидві контролюючі організації мають повноваження заборони імпорту.

З часу введення марок акцизного збору на імпортні алкогольні та тютюнові вироби вони видавалися на митниці при оформленні попередньої митної декларації. Відповідно до законів „Про акцизний збір на алкогольні напої і тютюнові вироби” та „Про Державний бюджет”) продаж акцизних марок здійснює Державної податкової інспекції. Тобто Державна податкова інспекція відповідає за надходження коштів до бюджету за даним платежем. Відповідно до даного порядку на митницю було покладено обов'язок проведення перерахунку суми збору у випадку зміни курсу валют. Цей порядок було встановлено постановою КМУ № 52 та Наказом Державної митної служби України № 33 „Про порядок сплати акцизного збору у випадку ввезення товарів суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності на митну територію України”.

Із запровадженням Митного кодексу було внесено суттєві зміни – ставки акцизного збору на дані підгрупи товарів стали нараховуватися у гривнях, що зумовило прийняття відповідних нормативних документів у формі листів, які надали право податковій інспекції повністю контролювати надходження сплати акцизного збору, що, безсумнівно, суперечить Інструкції про порядок сплати акцизного збору, за якою дані функції повинна виконувати Державна митна служба України.

За даними нормативними документами, суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності повинні сплачувати акцизний збір двічі, і вибір моделей поведінки розв'язання даної проблеми для них досить обмежений.

За однією з них суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності змушені сплачувати двічі акцизний збір з однієї і тієї ж партії товару: спочатку податковій інспекції при купівлі акцизних марок, потім митниці при ввезенні, і тільки після закінчення даної процедури доводити свою правоту в арбітражному суді. Такий шлях у кращому разі зумовить тимчасове відволікання коштів, у гіршому – пряме вимивання оборотних коштів, оскільки сума, двічі сплачена за одним і тим самим податком, не може бути двічі включена до валових витрат.

Інший шлях – це не розмитнювати вантаж, а довести свою правоту через арбітражний суд. Але, оскільки підакцизні товари не можуть зберігатися на митних ліцензійних складах, фірма буде нести збитки від сплати пені за затримання транспортних засобів, а отже, дана модель не має сенсу.

Поряд з акцизним збором в Україні при імпорті товарів застосовується й інший непрямий податок – податок на додану вартість, який є одним із найважливіших чинників наповнення державного бюджету.

Залежно від того, які операції здійснюють суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, є певні особливості визначення бази оподаткування податком на додану вартість.

Для товарів, які ввозяться на митну територію України платниками податку, базою оподаткування є договірна (контрактна) вартість таких товарів, але не менше митної вартості, зазначеної у вантажній митній декларації з урахуванням витрат на транспортування, навантаження, розвантаження і страхування до пункту перетинання митного кордону України, сплата брокерських, агентських, комісійних та інших видів винагород, пов'язаних із ввезенням таких товарів, плата за використання об'єктів інтелектуальної власності, що належать до даних товарів, акцизних зборів імпортного мита, а



також інших податків, зборів (обов'язкових платежів), яка розраховується за формулою:

$$\text{БО} = (\text{В} + \text{ТВ} + \text{ВС} + \text{ІВ}) + \text{З} + \text{М} + \text{СА} + \text{ІІ}, \quad (2.1.)$$

де, БО – база оподаткування, В – митна вартість, ТВ – транспортні витрати, ВС – витрати з страхування до пункту перетинання митного кордону України, ІВ – інші витрати (брокерські, агентські, комісійні), З – митні збори, М – імпорфтне мито, СА – сума акцизного збору, ІІ – інші податки, які включаються до ціни.

Слід зазначити, що у випадку, коли фактурна вартість більша митної, то базою оподаткування є фактурна вартість. Це має місце у випадках, коли визначення митної вартості відбувається за методом 4 - віднімання вартості. У такому разі мито та акцизний збір сплачуються з митної вартості, а податок на додану вартість – з фактурної.

Сума податку на додану вартість нараховується за формулами:

$$\text{СПДВ} = (\text{В} + \text{З} + \text{М} + \text{Са}) : 100, \quad (2.2.)$$

(по товарах, що обкладаються митом та акцизним збором)

$$(\text{В} + \text{З} + \text{М}) \cdot \text{ПДВ} : 100, \quad (2.3.)$$

(по товарах, що обкладаються тільки митом)

$$(\text{В} + \text{З} + \text{Са}) \cdot \text{ПДВ} : 100, \quad (2.4.)$$

(по товарах, що обкладаються тільки акцизним збором);

$$(\text{В} + \text{З}) \cdot \text{ПДВ} : 100, \quad (2.5.)$$

(по інших товарах що не підлягають обкладенню митом та акцизним збором), де: СПДВ – сума ПДВ; Са – сума акцизного збору; В – митна вартість товару; З – митні збори; М – мито; ПДВ – ставка податку на додану вартість (20%).

Визначена таким чином вартість товару, що імпортується з урахуванням усіх обов'язкових податків, зборів і платежів, є обліковою ціною, за якою суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності оприбутковують імпорфтний товар. Формула має вигляд:

$$\text{ВІТ} = \text{БО} + \text{ПДВ}, \quad (2.6.)$$

де, ВІТ – вартість товару, що імпортується, БО – база оподаткування, ПДВ – податок на додану вартість.

За подальшої реалізації імпортованих товарів на території України платником податку на додану вартість додається націнка – Н, і сума ПДВ буде нараховуватися за формулою:

$$\text{СПДВ}_1 = (\text{ВІТ} + \text{Н}) \times 20\% : 100\%, \quad (2.7.)$$

тобто на митній території України ціна продажу імпортованого товару складає:

$$\text{ЦР} = \text{ВІТ} + \text{Н} + \text{ПДВ}_1, \quad (2.8.)$$

де, ЦР – ціна реалізації, ВІТ – вартість товару, що імпортується, Н – націнка, ПДВ<sub>1</sub> – податок на додану вартість.

При цьому податок на додану вартість, нарахований при проходженні митного контролю, відноситься на податковий кредит платника податку, тобто

$$\text{ПК} = \text{ПДВ} (\text{ПЗ}), \quad (2.9)$$

Відповідно податкове зобов'язання суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності буде зменшено на величину даного податкового кредиту, тобто

$$\text{ПЗ} = \text{ПДВ}_1 - \text{ПК}, \quad (2.10.)$$

Для робіт (послуг), які виконуються (надаються) нерезидентами на митній території України, базою оподаткування є договірна (контрактна) вартість таких робіт (послуг):

$$\text{БО} = \text{ДВР}(\text{П}), \quad (2.11.)$$

де, ДВР (П) – договірна вартість робіт (послуг).

При цьому вартість робіт (послуг) перераховується в національну валюту України за валютним (обмінним) курсом Національного банку України, діючому на момент виникнення податкового зобов'язання. Сума податку на додану вартість нараховується відповідно до наведених вище формул. Відповідальність за сплату податку до бюджету несе вітчизняний замовник робіт.

Для готової продукції, виготовленої на території України з давальницької сировини нерезидента, у разі її продажу на митній території України, базою

оподаткування є договірною (контрактною) вартістю цієї продукції з урахуванням акцизного збору, імпортного мита, а також інших податків. Визначена вартість перераховується в українську гривню за валютним курсом Національного банку України, діючим на момент виникнення податкового зобов'язання. При цьому податок сплачується до бюджету покупцем у порядку, передбаченому для оподаткування імпортованих товарів, а відповідальність за сплату податку покупцем такої продукції несе її вітчизняний переробник.

Контроль за правильністю обчислення і своєчасністю сплати податку на додану вартість з товарів, що імпортуються в Україну, під час митного оформлення здійснюється митними органами, а під час їх реалізації – податковими органами. Повернення надміру чи помилково нарахованих і сплачених сум податку на додану вартість здійснюється митними органами у разі подання їм оформленої вантажної митної декларації на ввезення товарів та розрахункових платіжних документів про їх сплату, якщо не минув річний термін з дня внесення платежів до бюджету. Варто зауважити, що податок на додану вартість, який має бути повернений суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності державними податковими інспекціями під час здійснення експортних операцій, не може бути зарахований як внесення обов'язкових платежів під час імпортування товарів.

### **2.3. Порядок нарахування та сплати інших митних зборів і єдиного збору, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон**

Митні збори – це своєрідна плата з громадян, суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, за роботу виконану для них митними органами. Спрямовуються на розвиток системи митних органів України.

Митні збори нараховуються і стягуються по кожній вантажній митній декларації за митне оформлення товарів, речей, транспортних засобів,

спадщини, що переміщується через митний кордон України, за їх перебування під митним контролем і надання послуг у сфері митної справи.

Так, дохід від застосування митних зборів у 2010 році становив 320 600 тис. грн., у 2011 році 461 437 тис. грн., у 2012 році 473 млн. грн., а на 2013 рік заплановані у розмірі 400 млн. грн.

Платниками митних зборів є фізичні та юридичні особи, суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, які здійснюють переміщення через митний кордон України товарів, що підлягають митному обкладанню згідно з чинним законодавством. Зокрема: юридичні особи, зареєстровані в Україні, які мають постійне місце знаходження на території України; структурні одиниці суб'єктів підприємницької діяльності, іноземних суб'єктів господарювання, що не є юридичними особами; фізичні особи - підприємці; фізичні особи - громадяни України, громадяни інших держав, та особи без громадянства, які постійно проживають в Україні.

Встановлення ставок митних зборів можна поділити за таким принципом:

- встановлення фіксованої ставки митного збору в залежності від митної вартості товару;
- у відсотках до митної вартості товару та інших предметів;
- встановлення фіксованої ставки за кожною вантажною митною декларацією, а також за кожним додатковим аркушем до неї;
- встановлення фіксованої ставки, виходячи з однієї години роботи одного працівника митниці;
- встановлення фіксованої ставки за зберігання товарів до фізичної одиниці товару;
- встановлення фіксованої ставки за реєстрацію товару, видачу свідоцтва про визнання підприємства декларантом.

Митні збори сплачуються в національній валюті України. Якщо при нарахуванні митних зборів фіксована ставка вказується в доларах США, то вона перераховується у валюту України за офіційним курсом Національного банку України на день реєстрації вантажної митної декларації.

Розміри митних зборів, а також звільнення від їх сплати встановлюється Кабінетом міністрів України. Сьогодні згідно законодавства діють наступні ставки митних зборів (додаток Б). За ним також передбачається:

- збільшення в п'ять разів ставок митних зборів зазначених у пунктах 1, 5 і 6 додатку у разі митного оформлення експорту брухту та відходів чорних і кольорових металів, крім суб'єктів підприємницької діяльності, що здійснюють експорт цих товарів згідно з Державною програмою утилізації звичайних видів боєприпасів;

- додатковий митний збір за митне оформлення нафтопродуктів, що імпортуються на митну територію України і підлягають обкладенню акцизним збором, у розмірі 0,01 еку за один кілограм із зарахуванням його до державного бюджету та цільовим направленням до Пенсійного фонду;

- у разі застосування до товарів (інших предметів), які імпортуються та експортуються, митного забезпечення у вигляді пломб з порядковим номером і зображенням державної символіки України, до митного збору за митне оформлення додатково включається плата у розмірі 3 євро за кожен пломбу із зарахуванням одержаних коштів до державного бюджету.

Нарахування митного збору за перебування товарів (інших предметів) під митним контролем обчислюється до дати завершення митного оформлення, або їх повернення власникам чи уповноваженим особам. При зберіганні товарів та інших предметів, митний збір за перебування під митним контролем не справляється за весь період перебування під митним контролем у разі тимчасового ввезення на митну територію України товарів та інших предметів та транзиту через митну територію України.

Митне оформлення та пропуск товарів може здійснюватися лише після сплати відповідних митних зборів або за умови надання митним органом в установленому порядку відстрочки чи розстрочки їх сплати. Митниця має право надати таку відстрочку чи розстрочку на термін не більше одного місяця у разі наявності гарантії банку та заяви платника. Якщо має місце затримка сплати, нараховується пеня в розмірі 0,5% суми несплачених митних зборів за

кожен день прострочення, включаючи день оплати. При цьому митниця інформує ДМСУ про факт порушення банківської установою гарантійного зобов'язання по сплаті митних зборів.

Відповідно до закону України „Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України” №2659-III з транспортних засобів вітчизняних та іноземних власників, які перетинають державний кордон України, за здійснення у пунктах пропуску передбаченим законодавством України різновидів контролю вантажів і транспортних засобів, за проїзд автомобільними дорогами України та за проїзд автомобільних транспортних засобів з перевищенням встановлених розмірів загальної маси, осьових навантажень та габаритних параметрів справляється єдиний збір. Єдиний збір включає в себе декілька платежів: плата за проведення митного контролю при транзиті вантажів і транспортних засобів; плата за проведення санітарного контролю вантажів і транспортних засобів; плата за проведення ветеринарного контролю вантажів і транспортних засобів; плата за проведення фітосанітарного контролю вантажів і транспортних засобів; плата за проведення радіологічного контролю вантажів і транспортних засобів; плата за проведення екологічного контролю вантажів і транспортних засобів; плата за проїзд транспортних засобів автомобільними дорогами України, а також додаткова плата за проїзд автомобільних транспортних засобів з перевищенням встановлених розмірів загальної маси, осьових навантажень та габаритних параметрів.

Справляння єдиного збору в пунктах пропуску здійснюється одноразово, за єдиним платіжним документом в залежності від виду, місткості або загальної маси транспортних засобів, у національній валюті України за офіційним (обмінним) курсом Національного банку України на день сплати цього збору і перераховується до Державного бюджету України в повному обсязі.

Розмір єдиного збору залежить від виду транспортного засобу, від відстані проїзду по Україні та додаткової плати за кожен кілометр проїзду автомобільних транспортних засобів з перевищенням встановлених розмірів,

загальної маси, осьових навантажень та габаритних розмірів. Ставки єдиного збору які застосовуються в Україні представлені в табл. 2.2.

Таблиця 2.2.

### Ставки єдиного збору, який справляється з транспортного засобу

Вид транспортного засобу	Місткість або загальна маса транспортного засобу з вантажем	Ставка єдиного збору за одиницю транспортного засобу в євро	
		за проведення контролю	за проїзд автомобільними дорогами за кожен кілометр проїзду
1. Автобуси	Від 10 до 30 місць включно	2	0,02
	Понад 30 місць	5	0,02
2. Вантажні автомобілі а/або без причепів та тягачі з/або без напівпричепів	До 20 тонн включно	5	0,02
	Понад 20 до 40 тонн включно	10	0,02
3. Великовагові автотранспортні засоби	Понад 40 до 44 тонн включно	10	0,1
	Понад 44 до 52 тонн включно	10	0,2
	Від 52 до 60 тонн включно	10	0,27
	Понад 60 тонн (за кожні наступні 10 тонн)	10	0,78
4. Великовагові автотранспортні засоби з перевищенням осьових навантажень	До 5 % включно	-	0,05
	Понад 5 % до 10 % включно	-	0,1
	Понад 10% до 20% включно	-	0,27
	Понад 20 % за кожні наступні 5 %	-	0,15
5. Великогабаритні автотранспортні засоби з перевищенням встановлених параметрів ширини, висоти, довжини	За кожний параметр	-	0,03
6 Залізничний вагон, контейнер		2	-

Ставки єдиного збору, який справляється з транспортного засобу залежно від його місткості, загальної маси або габаритних параметрів, встановлені для навантажених транспортних засобів.

При справлянні єдиного збору встановлено дві преференції. Перша преференція стосується автомобільних транспортних засобів і контейнерів, які перетинають державний кордон України без вантажів. В даному випадку ставка єдиного збору зменшується у 5 разів щодо повної ставки (тобто встановлена у розмірі 20 % базової ставки) для відповідного автотранспортного засобу та контейнеру. У випадку перетину державного кордону залізничними вагонами без вантажу єдиний збір не справляється.

При цьому, плата за проїзд автомобільними дорогами України (за кожен кілометр проїзду), у тому числі за перевищення встановлених розмірів загальної маси транспортних засобів, осьових навантажень та габаритних параметрів, справляється повністю.

При здійсненні діяльності на підставі міжнародних договорів, ратифікованих Верховною радою України, єдиний збір справляється з перевізників-нерезидентів відповідно до цих договорів.

Друга преференція стосується перевізників-резидентів України. Плата за проїзд автомобільними дорогами справляється тільки у разі перевищення встановлених розмірів загальної маси, осьових навантажень та габаритних параметрів з перевізників резидентів, які сплатили податок з власників транспортних засобів, відповідно до норм податкового законодавства України. За здійснення встановлених законодавством видів контролю для контейнерів, незалежно від транспортного засобу, або у разі їх перевантаження з водного чи авіаційного транспортного засобу на інші транспортні засоби для здійснення подальшого транзитного перевезення територією України, або здійснення перевезення контейнерів, що призначаються для митної території України, єдиний збір справляється як для контейнерів з вантажами за встановленими ставками. При перевезенні транспортним засобом контейнера з вантажем, єдиний збір нараховується тільки в частині, що стосується проїзду автомобільними дорогами, у тому числі за перевищення встановлених розмірів загальної маси, осьових навантажень та габаритних параметрів.



При перевезенні особистих речей транзитом, або ввезеш на митну територію України залізничним транспортом, єдиний збір справляється в розмірі 2 EUR за контейнер чи вагон. Збір сплачується безпосередньо відправником митному органу на станції призначення (табл. 2.3.).

Таблиця 2.3.

### Алгоритм розрахунку суми єдиного збору

Вид транспортного засобу	Місткість або загальна маса транспортного засобу з вантажем	Формула, що використовується для розрахунку єдиного збору
1. Автобуси	Від 10 до 30 місць включно	$2 + 0,02 \times L$
	Понад 30 місць	$5 + 0,02 \times L$
2. Вантажні автомобілі з/або без причепів та тягачі з/або без напівпричепів	До 20 тонн включно	$5 + 0,02 \times L$
	Понад 20 до 40 тонн включно	$10 + 0,02 \times L$
3. Великовагові автотранспортні засоби	Понад 40 до 44 тонн включно	$10 + 0,1 \times L$
	Понад 44 до 52 тонн включно	$10 + 0,2 \times L$
	Від 52 до 60 тонн включно	$10 + 0,27 \times L$
	понад 60 тонн (за кожні наступні 10 тонн)	$10 + 0,27 \times L + (M-60) / 10 \times 0,78 \times L$ ; якщо $(M-60) / 10 \geq 1$
4. Великовагові автотранспортні засоби з перевищенням осьових навантажень	До 5 % включно	$+ 0,05 \times L$
	Понад 5 % до 10 % включно	$+ 0,1 \times L$
	Понад 10 % до 20 % включно	$+ 0,27 \times L$
	Понад 20 % за кожні наступні 5 %	$+ 0,27 \times L + (O - 20) / 5 \times 0,15 \times L$ , якщо $(O-20) / 5 \geq 1$
5. Великогабаритні автотранспортні засоби з перевищенням встановлених параметрів ширини, висоти, довжини	За кожний параметр	$+ 0,03 \times N \times L$
б. Залізничний вагон, контейнер		$2 \times V$ $2 \times K$

Пояснення до табл. 2.3: L - протяжність маршруту; M - фактична великовагового автотранспортного засобу; O - фактичне осьове навантаження, що перевищує максимальне згідно із законодавством; N - кількість параметрів з перевищенням габаритних розмірів згідно із законодавством для даного вид) транспорту; V - кількість залізничних вагонів; K - кількість контейнерів.

Сплата єдиного збору здійснюється вхідною залізничною дорогою України митним органам, через прикордонний перехід якої буде прийнято особисті речі громадян до транзитного перевезення. А у випадку перевезення

особистих речей за участю експедиторів, сплата єдиного збору здійснюється безпосередньо експедитором.

Розрахунок суми єдиного збору, який справляється з транспортного засобу залежно від його місткості, загальної маси, осьових навантажень та габаритних параметрів, здійснюється за вищенаведеними формулами.

## **Висновки до розділу 2**

Досліджуючи особливості нарахування та специфіку сплати митних платежів приходимо до наступних висновків:

1. Всі митні платежі нараховуються митним органами України відповідно до положень законодавчих норм, чинних на день подання митної декларації, і сплачуються як у валюті України, так і в іноземній за офіційним курсом національного банку України, встановленим на день митного оформлення товару.

2. Встановлено, що механізм нарахування і сплати мита включає декілька етапів: визначення розміру мита на основі митної вартості товару; визначення країни походження товару; визначення товарної групи; застосування пільг передбачених митним законодавством. Кожен із перерахованих етапів має свою специфіку.

3. Найбільш поширеними непрямими податками, які застосовуються відносно імпортованих товарів – є акцизний збір та податок на додану вартість. Відповідно, акцизний збір – це непрямий податок на високорентабельні товари (продукцію), який включається до ціни товарів, тоді як, податок на додану вартість – це непрямий податок на товари, які ввозяться (пересилаються) в Україну.

4. 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 є 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.

5. Залежно від того, які операції здійснюють суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, є певні особливості визначення бази оподаткування податком на додану вартість.

6. Митні збори – це своєрідна плата з громадян, суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, за роботу виконану для них митними органами. Спрямовуються на розвиток системи митних органів України. Митні збори нараховуються і стягуються по кожній вантажній митній декларації за митне оформлення товарів, речей, транспортних засобів (у т.ч. індивідуального користування), спадщини, що переміщується через митний кордон України, за їх перебування під митним контролем і надання послуг у сфері митної справи.

7. Єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України з транспортних засобів вітчизняних та іноземних власників, які перетинають державний кордон України, за здійснення у пунктах пропуску передбаченим законодавством України різновидів контролю вантажів і транспортних засобів, за проїзд автомобільними дорогами України та за проїзд автомобільних транспортних засобів з перевищенням встановлених розмірів загальної маси, осьових навантажень та габаритних параметрів справляється єдиний збір.

## РОЗДІЛ 3

# ПРОБЛЕМИ І ПЕРСПЕКТИВИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ В ПРОЦЕСІ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ ВІТЧИЗНЯНОЇ ЕКОНОМІКИ

### 3.1. Диверсифікація митної вартості як фактору підвищення ефективності системи митного регулювання

Використовуючи різні методики визначення митної вартості, держава може посилювати фіскальну спрямованість митних платежів, застосовуючи, наприклад, комбіновані ставки мита, може стимулювати товаропотік у певному напрямі або, навпаки, перешкоджати імпорту чи експорту товару у випадках формування митної вартості на адміністративно-фіксованій системі цін (мінімальні чи індикативні ціни).

Існуючі дослідження засвідчують, що залежно від застосування певного методу митної оцінки товарів ціна на товар може бути збільшена на 20 – 50%, а в окремих випадках і в два рази. Тому методи визначення ціни при ввезенні товарів так само важливі для розрахунку суми імпортного мита, як і розмір самої митної ставки.

Митна вартість, з огляду на систему оподаткування, має визначатись як вартість товару, що використовується з метою митного обкладення, тобто слугує вихідною розрахунковою базою для нарахування адвалорних митних платежів.

Отже, митна вартість – це ціна, яка фактично сплачена або підлягає сплаті за товар на момент перетинання митного кордону України, тобто, коли виконано всі необхідні формальності щодо ввезення чи вивезення товару.

Методологічна схема вартісної оцінки товарів складає цілу систему методів митної оцінки. Найбільш поширеним є метод оцінки товарів, які ввозяться згідно зі зовнішньоекономічним контрактом (метод 1). Особливістю першого методу оцінки є те, що в даному випадку розглядається тільки ціна

угоди щодо оцінюваних товарів. Водночас інші методи (2-6) використовують тією або іншою мірою як підставу для оцінки з митними цілями даних про вартість як ввезених (оцінюваних), так й ідентичних або однорідних товарів, або товарів того самого класу, або виду.

Дослідження показує, що в науковій літературі досить повно розглядаються зазначені методи, проте саме коригування митної вартості висвітлено не досконало. Тому відповідно до завдань нашого дослідження конкретніше розглянемо можливість коригування митної вартості та можливості її диверсифікації.

Коригування митної вартості шляхом адміністративного регулювання ціни при здійсненні експортно-імпортних операцій є одним із найбільш поширених способів впливу держави при контролі зовнішньоторговельних угод. Особливого поширення даний інструментарій митного регулювання зовнішньоекономічної діяльності набув у країнах з перехідною економікою, що пов'язано з тим, що це досить простий з точки зору адміністрування спосіб контролю за експортом чи імпортом товарів, і досить ефективний, оскільки не потребує значних затрат для створення додаткових державних структур і основне функціональне завдання з контролю виконують митні органи.

Найбільш поширеними способами коригування митної вартості є функціонування системи індикативних і мінімальних цін. Індикативні ціни застосовуються з метою контролю експорту, а мінімальні регулюють, насамперед, імпорт товарів.

Під індикативними розуміють ціни на товари, які відповідають цінам, що склалися чи складаються на відповідний товар на ринку експорту або імпорту на момент здійснення експортної операції з урахуванням умов поставки та умов здійснення розрахунків.

На нашу думку, слід акцентувати увагу на двозначності визначення індикативних цін. З одного боку, завищення ціни товару, що неминуче при застосуванні індикативних цін на експорт, знижує попит на даний товар на зовнішньому ринку. З іншого, значне заниження вартості експортованого

товару зумовлює його продаж за демпінговими цінами, що призводить до збитків. Тому точність визначення індикативних цін при експорті товарів набуває значної вагомості і потребує наукового обґрунтування.

Нами пропонується загальна схема алгоритму визначення індикативних цін:

1. Підбирається конкурентоспроможний на світовому ринку аналог, що за своїми функціями є найближчим до предмета експорту.

2. Експертним методом розробляється номенклатура основних техніко-економічних характеристик товару, яка в сукупності складає якість продукції:

$$A = (a_1b_1, a_2b_2, a_3b_3, \dots, a_nb_n),$$

де  $A$  – показник якості товару;  $a_i$  – одиничний показник якості;  $b_i$  – коефіцієнт вагомості одиничного параметра продукції.

3. Для кожного параметра експортної продукції і товару аналога заповнюється таблиця числових значень параметрів.

4. Встановлюються коефіцієнти вагомості для кожного параметра за галузевими таблицями якості продукції.

5. Розраховується комплексний показник якості експортної продукції за формулою:

$$K_e = \sum_{i=1}^n b_i \frac{a_i}{a_{oi}}, \quad (3.1)$$

де  $K_e$  – комплексний показник якості експортної продукції;  $a_i$  – одиничний параметр експортної продукції;  $a_{oi}$  – одиничний параметр товару-аналога;  $b_i$  – коефіцієнт вагомості одиничного параметра продукції.

6. Визначається індикативна ціна експортної продукції.

$$C_e = C_0 \cdot K_e, \quad (3.2)$$

де  $C_e$  – індикативна ціна експортної продукції;  $C_0$  – ціна товару-аналога на міжнародному ринку.

За базову ціну товару-аналога беруть його фактичну ціну продажу в конкретній країні, куди намагається країна експортувати національну продукцію.

7. Встановлюється розмір контрактної ціни експортної продукції з орієнтацією на індикативну за формулою.

$$Ц_k = Ц_e - Ц_e \cdot (0,05 + 0,03), \quad (3.3)$$

Як правило, контрактну ціну експортної продукції підприємство-виробник занижує на 3-5% відносно розрахункової індикативної. У разі проведення бартерних операцій для визначення еквівалента обміну за основу беруться індикативні ціни товарів.

Еволюція застосування індикативних цін відбувалась за двома етапами:

Перший етап – мав винятково інформаційно-запобіжний характер, головна мета якого полягала в наданні можливості українським експортерам отримати первинну цінову інформацію. Міністерство зовнішньоекономічних зв'язків України опрацьовувало та опубліковувало у засобах масової інформації перелік індикативних цін на товари, що експортувалися з України. Підготовка цієї інформації базувалася на досвіді контрактної практики, накопиченої в міністерстві, вивченні та аналізі закордонних та вітчизняних джерел інформації про стан кон'юнктури світових товарних ринків. Даний перелік не мав ніякої правової бази для обов'язкового використання на практиці.

Другий етап. З метою упорядкування ціноутворення при здійсненні експортно-імпортних операцій суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, збільшення валютних надходжень від експорту, зменшення валютних витрат при імпорті товарів, запобігання демпінгу, Указом Президента України за № 691 було затверджено „Положення про індикативні ціни при здійсненні суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності України експортно-імпортних операцій”, яким було визначено порядок опрацювання, використання та опублікування переліку індикативних цін.

Функцію підготовки індикативних цін було покладено на Міністерство зовнішньоекономічних зв'язків України у зв'язку з відсутністю у державі певної інформаційно-консалтингової структури, яка могла б отримувати та аналізувати первинну інформацію про стан кон'юнктури світових товарних

ринків з подальшим інформуванням через друковані засоби державних, виробничих та комерційних структур.

На нашу думку, даний захід відіграв свою позитивну роль у використанні індикативних цін при підвищенні ефективності експорту як для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, так і для держави в цілому, коли через різницю внутрішніх і зовнішніх ринкових цін на аналогічні товари та певне співвідношення карбованця до долара США окремі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності здійснювали експортно-імпортні операції на вкрай не вигідних для держави умовах, залишаючи частину валютних коштів за кордоном, що призвело у ряді випадків до антидемпінгових санкцій відносно України, обмеження обсягу експортних поставок до США, країн Європейського союзу тощо.

Індикативні ціни є обов'язковими до використання суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності всіх форм власності при укладенні та здійсненні всіх видів зовнішньоекономічних угод, включаючи також угоди з давальницькою сировиною (на сировину і готову продукцію з неї), за якими ввозиться та продається товар, що включений до переліку індикативних цін. Це стосується тих випадків, коли давальницька сировина була піддана переробці або достатній обробці, в процесі якої було отримано новий товар, який згідно з чинним законодавством України.

Індикативні ціни можуть запроваджуватися на товари: щодо експорту яких застосовуються антидемпінгові процедури або розпочато антидемпінгове розслідування в Україні чи за її межами; щодо яких застосовуються спеціальні імпорту процедури відповідно до статті 19 Закону „Про зовнішньоекономічну діяльність”; щодо експорту яких встановлено режим квотування та ліцензування; щодо експорту яких встановлено спеціальні режими; експорт яких здійснюється у порядку, передбаченому статтею 20 Закону України „Про зовнішньоекономічну діяльність”; які підпадають під міжнародні зобов'язання України.



Індикативні ціни переглядаються один раз на місяць і публікуються у газеті „Урядовий кур’єр” не пізніше 5 числа кожного місяця. На товари, щодо яких запроваджені індикативні ціни, фіксовані або граничні рівні контрактних цін не встановлюються.

До митного оформлення приймаються вантажі у випадках, коли діюча на момент митного оформлення товару індикативна ціна відрізняється від контрактної в межах до 5%. У випадках коли відхилення контрактної ціни від діючої на момент митного оформлення індикативної ціни перевищує 5% – митне оформлення здійснюється на підставі письмового узгодження з управлінням кон’юнктури та цінової інформації.

Згідно з діючим законодавством України, митна вартість товарів та інших предметів, які перетинають митний кордон, є в основному об’єктом митного оподаткування. В окремих випадках, з метою захисту економічних інтересів держави та недопущення заниження митної вартості, для нарахування та справляння встановлених законодавством податків повним обсягом з високоліквідних товарів під час імпорту може встановлюватися мінімально допустимий рівень ціни відносно окремих видів товарів. Тобто мінімальна митна вартість береться за основу нарахування митних платежів незалежно від понесених за контрактом витрат. Слід зауважити, що впровадження механізму дії мінімальної митної вартості суперечить міжнародним зобов’язанням України, (ст. 16 Угоди про партнерство і співробітництво між Україною та Європейським союзом).

Як правило, мінімальна митна вартість встановлюється на товари з високим рівнем оподаткування, в основному це – підакцизні товари: автомобілі та шини до них; тютюнові вироби; лікєро-горілчані вироби; деякі товари побутової електроніки, що підлягають обкладенню акцизним збором.

З метою захисту вітчизняного виробника та забезпечення повноти нарахування та стягнення митних платежів при імпорті товарів встановлена мінімальна митна вартість на деякі товари сільськогосподарської продукції (свинина, молоко, вершки, масло вершкове, сири тверді, цибуля, пшениця,

ячмінь, гречка та ін.), а також продукцію легкої промисловості (костюми, комплекти, жакети, сукні, брюки, спідниці, білизна для жінок та дівчаток, трикотажні вироби, пальта, взуття, капелюхи).

Митне оформлення товарів, на які мінімальна вартість встановлена Кабінетом Міністрів України, має свою специфіку:

- у випадках, коли заявлена декларантом митна вартість декларованого товару більша ніж встановлена мінімальна митна вартість, митні платежі нараховується та стягуються з суми, розрахованої в заявленій декларантом фактичній митній вартості;

- у випадках, коли заявлена митна вартість товару з урахуванням вимог Порядку визначення митної вартості менша величини встановленої мінімальної митної вартості, при розрахунку основи нарахування митних платежів, яка зазначається в графі (47) вантажної митної декларації, за митну вартість приймається мінімальна митна вартість, яка зазначена у відповідній постанові Кабінету Міністрів України про встановлення рівня мінімальної митної вартості.

І якщо раніше при визначенні митної вартості товарів митні органи керувались Митним кодексом України, користуючись в основному довідниковими цінами провідних країн-виробників, то після прийняття відповідних нормативних документів відносно конкретних товарів підставою для визначення розмірів належних платежів стала мінімальна митна вартість.

Позитивним наслідком даного нововведення стало часткове усунення суперечностей, що виникали між імпортерами та митними органами при декларуванні товарів, коли ціна імпортованого товару з різних (у тому числі й об'єктивних) причин, була, на думку митників, заниженою. Негативним наслідком впровадження мінімальної вартості стало підвищення рентабельності контрабандних операцій з даних товарів. Індикатором цього є наявність на 20–25% нижчих цін на ринках на імпортні цигарки або алкогольні вироби.

На підтвердження викладеного проаналізуємо основні наслідки застосування механізму дії мінімальної митної вартості на прикладі групи товарів: телевізори, мікрохвильові печі, відеотехніка та аудіо- і відеокасети, на які даний захід було поширено відповідно до постанови № 502.

Легальний імпорт став практично неможливий через різке зниження рентабельності операцій, оскільки вартість, наприклад, телевізора після сплати всіх митних платежів збільшилась на 70-80%. За існуючої платоспроможності населення основним наслідком підвищення роздрібною ціни стало падіння обсягів реалізації імпортованих телевізорів. Але досить стабільний попит на дану товарну групу стимулює імпортерів до пошуку шляхів мінімізації митних платежів.

Діапазон дій у даному напрямі коливається від прямої контрабанди, завезення готової продукції під виглядом комплектуючих, розмитнення через підприємства, що мають пільги до напівлегального складання імпортованої електроніки. Реакція суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності на систему державного регулювання даного ринку досить гнучка, якщо посилюється боротьба з контрабандою, то вектор дій зміщується в бік складання, якщо напрям дії контролюючих органів зміщується в бік місцевого складання, то акцент зміщується до контрабанди.

Таким чином, результати дослідження свідчать про досить низьку ефективність застосування даного заходу. По-перше, значні збитки понесла держава, бо в результаті зменшення легального імпорту скоротилися податкові надходження. По-друге, основні збитки понесли невеликі фірми, які не змогли відреагувати на дану ситуацію через відсутність достатніх фінансових коштів чи лобістських структур в органах державної влади. По-третє, значно погіршилось конкурентне середовище, тому що великі фірми спочатку налагодили імпорт побутової техніки через спільні підприємства чи благодійні фонди, а потім організували великовузлове складання в Україні.

Відміна мінімальної митної вартості також не дала бажаного результату. Очікуване зниження ціни на дані товари не відбулося з таких причин:

1. Підприємства не зацікавлені в зменшенні маржі.
2. „Правила гри” на даному ринку визначаються кількома великими фірмами, які не зацікавлені у зниженні рівня рентабельності.

Митний тариф на телевізори розраховується залежно від розміру діагоналі екрана, тому мінімальна митна вартість впливає тільки на суму податку на додану вартість. Складання електроніки є досить рентабельними операціями, що пов'язано не тільки з дешевою та кваліфікованою робочою силою, а й з географічним положенням України: західні країни є основним джерелом комплектуючих й правовий режим „вільної торгівлі” між країнами співдружності незалежних держав забезпечує ринок збуту готових виробів. І головне, що легальні операції не можуть конкурувати з нелегальними через існуючий податковий тягар.

### **3.2. Проблеми та шляхи удосконалення використання непрямих податків у системі митного регулювання**

Як уже зазначалось вище, податок на додану вартість є податком непрямой дії, який закладається в ціну продукту, послуги, роботи на кожній стадії руху від виробника до кінцевого споживача і фактично повним обсягом сплачується останнім. За такої схеми дії податку спостерігається „ефект нарощування”, який полягає в тому, що в процесі руху товару ціна зростає за рахунок податку на додану вартість пропорційно до кількості операцій (стадій обігу). Внаслідок цього значно підвищується ціна, що, у свою чергу, на тлі низької купівельної спроможності населення є досить важливим чинником, який зумовлює сповільнення не тільки товарообігу імпортованих товарів, але й товарообігу загалом, оскільки ціна на вітчизняні товари також підвищується, що гальмує економічний розвиток. Отже, при низькому рівні споживання податок на споживача фактично перетворюється на податок на виробника.

З метою вирішення даних суперечностей порядок справляння податку на додану вартість має передбачати компенсаційний механізм щодо сплаченого платежу на кожному етапі.

У міжнародній практиці існує два механізми справляння даного податку в зовнішньоторговельних відносинах, які ґрунтуються на принципах призначення та походження.

За принципом призначення – товари оподатковуються за місцем їх споживання, тобто при споживанні у країні-імпортері. Застосування принципу призначення в механізмі оподаткування імпорту податком на додану вартість, згідно з діючими в країнах домовленостями Світової організації торгівлі, передбачає, що ставка даного податку не повинна перевищувати внутрішню при реалізації вітчизняних товарів. Перевагою даного принципу є можливість дотримання та контролювання однакового рівня оподаткування на момент кінцевої реалізації відносно імпортованих та національних товарів.

За принципом походження – товари оподатковуються за місцями їх виробництва, тобто стягнення податків у даному разі відбувається при експорті товарів. Недоліком оподаткування за принципом походження є відмінність між механізмами та рівнями оподаткування товарів, що імпортуються, та вітчизняних товарів, особливо, якщо у країні походження при експорті застосовується інша ставка. Застосування принципу походження тягне необхідність врегулювання питання „подвійного оподаткування зовнішньої торгівлі” у зовнішньоекономічних відносинах, що пов’язане з високим рівнем податкової координації між країнами та передбачає прийняття системи розподілу податків.

У ситуації, коли дві торгуючі між собою країни застосовують різні механізми нарахування податку на додану вартість, на перший погляд, втрачає та країна, яка нараховує даний податок за принципом походження, оскільки через подвійне оподаткування і в країні експорту, і в країні імпорту товар стає менш конкурентоспроможним. Але це відбувається за умови існування альтернативного товаропотоку до країни імпорту. Якщо ж країна експорту є

монополістом даної товарної групи, то запровадження механізму нарахування податку на додану вартість за походженням дозволяє їй отримувати додаткові надходження до бюджету за рахунок споживачів країни імпорту.

Як прикладом можна навести зовнішньоторговельні операції України з Росією. Ці дві країни застосовували різні механізми нарахування даного податку: Україна використовувала принцип призначення, тоді як в Росії нарахування відбувалося за принципом походження. До останнього часу така ситуація була сприятлива для експорту товарів з України.

Росія в основному перейшла на механізм нарахування податку на додану вартість за принципом призначення, але при цьому зберегла 10%-ний податок на сирю нафту та газ при експорті. Застосування такої змішаної системи нарахування податку на додану вартість фактично стає протекціоністським бар'єром на шляху українських товарів на ринок Росії. По-перше, вони автоматично подорожчають мінімум на 10%, що знизить їх конкурентоспроможність. По-друге, збереження 10%-ного податку на додану вартість на експорт енергоносіїв, а вони фактично, в грошовому виразі, займають більше половини російського імпорту в Україну, консервує збереження високої собівартості української продукції, що також понижує її конкурентоспроможність на російському ринку. По-третє, при запровадженні такого заходу Росія не тільки реалізує свої фіскальні інтереси, оскільки зберігається додаткове джерело надходження коштів до бюджету, але й фактично стимулює розвиток національного товаровиробника – тому що з готових нафтопродуктів вихідний податок на додану вартість не нараховується, а отже, стимулюється переробка нафти, а не її вивезення.

Виходом з даної ситуації може бути або запровадження для України певної квоти на нафту, в межах якої податок на додану вартість не нараховується, а її перевищення оподатковується, тобто аналога тарифної квоти, або зняття Росією нарахування податку відносно товарів з України на кордоні.

Проте, слід зауважити, що незалежно від вибору механізму справляння податку на додану вартість чинним законодавством має бути передбачено механізм надання компенсації щодо сплаченого платежу на кожному етапі.

Вважаємо, що повернення податку на додану вартість по експортних операціях не є пільговим заходом – це напрям експортної стратегії країни. На сьогодні заходи уряду щодо скорочення бюджетної заборгованості з відшкодування даного податку є малоефективними.

Порівняльний аналіз механізму функціонування податкового кредиту засвідчив, що раз діє більш ефективний режим відшкодування податку на додану вартість, ніж існуючий раніше, водночас існує ряд суперечностей [48, с.204 ].

Так, відповідно сума податку на додану вартість, що підлягає сплаті до бюджету, визначається як різниця між сумою податку, одержаного від покупців за реалізовані товари, і сумами податку, що сплачені або підлягають сплаті постачальникам за виконані роботи, послуги, придбані матеріальні ресурси, вартість яких відноситься на витрати виробництва й обігу, та податку за придбані і введені в експлуатацію основні виробничі фонди і взяті на облік нематеріальні активи. При цьому податок на сировину та інші вироби, що придбаваються та використовуються для потреб основної діяльності, до витрат виробництва і обігу не відноситься, оскільки не вираховується із загальної податкової суми, що підлягає сплаті до бюджету, податок з товарів, використаних на невиробничі потреби. Якщо суми податку, що сплачені або підлягають сплаті постачальникам за виконані роботи або придбані матеріальні ресурси, перевищують суми податку, одержані від покупців за реалізовані товари, то різниця між ними з бюджетів не відшкодовується.

Отже, доходимо висновку, що за даною схемою механізм компенсації має локальний характер, тобто застосовується лише в обмежених випадках, тоді як справляння податку на додану вартість на кожному етапі виробництва товарів має загальний характер. Порядок розрахунку податкового кредиту не розв'язує проблеми компенсації сплаченого податку на додану вартість за рахунок

доходу (прибутку) підприємств, оскільки до суми податкового кредиту зараховується не загальна сума сплаченого постачальником за звітний період цього виду податку, а лише та частина, що стосується придбання товарів (послуг), які належать до складу валових витрат виробництва та основних фондів нематеріальних активів, що підлягають амортизації.

Крім того, придбання основних фондів нематеріальних активів для їх подальшої реалізації іншим платникам цього податку не підлягає амортизації, а сплачений податок відноситься до складу валових витрат платника податку на прибуток підприємств. Внаслідок цього податок на додану вартість відшкодовується за рахунок прибутку підприємств.

Таким чином, для національної податкової системи відмінною ознакою застосування податку на додану вартість є те, що він фактично справляється з проміжного учасника господарського товарообігу, а не з кінцевого споживача, як це має бути за класичною схемою.

Закономірністю подальшого розвитку міжнародних економічних відносин стало використання різнобічних форм проведення операцій у даній сфері діяльності. Однією з найбільш поширених є проведення лізингових операцій. Світові обсяги інтерлізингових операцій оцінюються в 18–20 млрд.дол. США на рік.

В умовах низької платоспроможності більшості суб'єктів господарювання в Україні проблема забезпечення їх найсучаснішим обладнанням через форму лізингу є однією з найперспективніших та найреальніших. Тому особливої актуальності набуває проблема нарахування податку на додану вартість при здійсненні лізингової операції.

Більшість країн світу, з метою заохочення даної форми міжнародних економічних відносин, застосовують відносно лізингових операцій пільгове оподаткування. Згідно з нормами Закону України „Про податок на додану вартість”, операції з тимчасового ввезення предметів на митну територію України не звільняються від обкладення податком на додану вартість.



Тому застосування преференцій за даним податком під шифром 05 (звільнення від сплати) щодо таких операцій, на думку автора, не відповідає вимогам чинного законодавства.

Крім цього, існує проблема нарахування та сплати податку на додану вартість у разі, коли товари та предмети, що перетинають митну територію України в режимі тимчасового ввезення, не призначені для комерційного використання. Річ у тім, що в такому випадку додана вартість просто не буде створена. А це означає, що прирівнювання даного непрямого податку до рангу ввізного податку суперечить міжнародним правовим нормам.

Автором пропонується механізм, реалізація якого сприятиме вирішенню зазначених проблем.

Припустимо, що за договором оренди на територію України строком на один рік ввозиться новий автобус вартістю 100 тис. дол. США для виконання пасажирських перевезень із поверненням його по завершенні терміну оренди іноземному орендодавцю. Згідно з вимогами чинного законодавства України, автотранспортні засоби за нормами амортизаційних відрахувань належать до 2 групи основних фондів, вартість яких щоквартально зменшується на 6,25% їх первинної вартості. Тобто у даному разі на території України буде „використано” протягом одного року 25% вартості вищезазначеного автобуса. Отже, саме 25 тис. дол. США мають стати підставою для визначення бази оподаткування податку на додану вартість при митному оформленні тимчасового ввезення даного транспортного засобу, враховуючи заявлений у вантажній митній декларації термін його перебування в Україні.

Проте у Митному кодексу України щодо застосування норм податок на додану вартість з питань оподаткування окремих операцій, ввезення товарів на митну територію України зазначено, що майно, яке ввозиться (пересилається) на митну територію України за договорами оренди (лізингу), застави та іпотеки і оформлюється для тимчасового ввезення під зобов'язання зворотного вивезення протягом одного року, є об'єктом оподаткування податку на додану вартість за ставкою 20 %, хоча товар не змінює власника.

Як свідчить практика митного оформлення, митниця стягує податок на додану вартість з урахуванням всієї заявленої вартості таких вантажів, незважаючи на те, що у господарському обороті на території нашої держави фактично акумулюється лише її частина. До того ж зазначеним вище нормативним документом заборонено включати такі суми податку на додану вартість до складу податкового кредиту. Зважаючи на невиправданий податковий тиск, така ситуація призводить до стрімкого скорочення лізингових та орендних операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності та перешкоджає доступу на територію країни нової техніки та обладнання.

Передбачається, що цей податок не сплачується на товари критичного імпорту, але перелік цих товарів постійно змінюється, і товари, що на час укладання міжнародної лізингової угоди входили до нього, на момент ввезення в Україну вже можуть не значитись у переліку. Вважаємо за необхідне чітко визначити в законодавчому порядку дане питання, при цьому, якщо об'єкт лізингу входив до переліку товарів критичного імпорту на час укладання лізингової угоди, то він повинен підпадати під пільгове оподаткування. Якщо власником майна залишається іноземний лізингодавець, то податок на додану вартість взагалі не має стягуватися або необхідно ввести пільгові ставки.

Під час викупу товару за залишковою вартістю з підприємства знову стягуватимуть 20% податку на додану вартість від залишкової вартості. Це буде фактично третій податок на додану вартість на цей товар, бо перший вже був закладений у ціну товару, другий – сплатили при перетинанні товаром кордону України. Законодавчо обумовлюється, що податок на додану вартість на залишкову вартість не сплачується лише у разі наявності угоди про уникнення подвійного оподаткування між країнами лізингодавця та лізингоотримувача. У випадку, якщо між цими країнами не укладено такої угоди, це стає не вигідним ще й лізингодавцю, тому що крім сплати податків на прибуток у своїй країні з нього, згідно з українським законодавством, утримують ще 15% від комісійної винагороди, тобто податок на репатріацію доходів.

Отже, зважаючи на те, що здебільшого договір міжнародного лізингу передбачає перетинання кордону лізинговим майном, необхідно враховувати митні правила, бо незнання їх може спричинити певні проблеми та збитки.

Якщо розглянути дану ситуацію в іншому контексті, то можна простежити певні тенденції. Так, наприклад, відповідно до зовнішньоекономічного контракту на територію України ввозиться новий автобус вартістю 100 тис. дол. США для проведення технічних випробувань терміном на один рік, специфіка випробувань передбачає також перевезення пасажирів на цей час, тобто виникає факт комерційного використання цього автобуса на території України. Але сплата ввізних податків за такої ситуації не передбачена діючими нормативними актами.

У подальшому заявлені митниці такого транспортного засобу для імпорту в Україну його митна вартість повинна бути не менше, ніж та, що визначена митницею на час перетинання митного кордону. Тобто фактично визначається необхідність включення до бази оподаткування ввізними податками вартості автобуса, амортизованої за період проведення технічних випробувань.

У разі ж вивезення автобуса по завершенні випробувань за кордон із наступним його поверненням в Україну з метою імпорту (наприклад, згідно з договором купівлі-продажу) база оподаткування (митна вартість) буде визначатися згідно з діючими нормами на момент ввезення за договором, що обумовлює імпорт в Україну. Це означає, що з бази оподаткування буде виведена вартість автобуса, фактично амортизована в Україні в період первинного ввезення з використанням його, у тому числі з комерційною метою.

А якщо термін попереднього тимчасового ввезення, згідно з погодженнями відповідної митниці, дорівнюватиме 3–4 рокам, то тоді існує ймовірність, що, за вищенаведеного митного оформлення автобуса при імпорті, з бази оподаткування буде виведено до 75–95% його первинної вартості, зазначеної у вантажній митній декларації на тимчасове ввезення в Україну.

Таким чином, дохідна частина Державного бюджету значно втрачає від неефективної системи оподаткування податком на додану вартість при тимчасовому ввезенні на митну територію України.

У даній ситуації можна застосовувати умовне нарахування податку на додану вартість товару ввезеного в митному режимі тимчасове ввезення. По закінченні строку тимчасового ввезення механізм дії даного податку буде залежати від цільової спрямованості. Якщо товар вивозиться з митної території України, то податок на додану вартість не сплачується. У випадку ж застосування митного режиму „Імпорт” податок на додану вартість нараховується на всю суму первинної митної вартості, яка була визначена митницею на момент перетину митного кордону.

З метою вдосконалення функціонування механізму нарахування податку на додану вартість при імпорті товарів може бути запроваджена диференціація ставок даного податку залежно від об'єкта ввезення. Дані наведені у таблиці 3.1. щодо системи запровадження податку на додану вартість в країнах Європейського союзу, засвідчують, що у цих країнах існують базові ставки податку: найнижча в Люксембурзі (15%), а найвищі у Данії та Швеції (25%), можуть застосовуватися знижені ставки (не нижче 5%) до товарів та послуг, які мають соціальне або культурне призначення, наприклад, продукти харчування, фармацевтичні товари, готельні послуги тощо, а також застосовується найнижча ставка відносно деяких груп.

Таблиця 3.1.

**Диференційовані ставки податку на додану вартість у країнах-членах ЄС**

(%)

	Австрія	Бельгія	Велика Британія	Греція	Данія	Ірландія	Іспанія	Італія	Люксембург	Нідерланди	Німеччина	Португалія	Фінляндія	Франція	Швеція
Базова	20	21	17,5	18	25	21	16	20	15	17,5	16	17	22	20,6	25
Знижена	10/12	6	5	8	–	12,5	7	10	6	6	7	5/12	8/17	5,5	6/12
Найнижча	–	1	–	4	–	4	4	3	–	–	–	–	–	2,1	–

Запровадження диференційованої системи застосування податку на додану вартість при імпорті товарів в Україну дозволить одночасно і стимулювати потік суспільно необхідних товарів, і створити суттєві вартісні перешкоди для товарів, що конкурують з національними.

Що ж стосується проблеми суперечності між двома контролюючими державними органами вимагає відпрацювання механізму податкових надходжень до Державного бюджету. Доки існує схема, за якою кошти до Державного бюджету надходять через рахунки контролюючих організацій, уникнути даних суперечностей дуже важко, тому що кожна організація зацікавлена в спрямуванні даних фінансових потоків через її рахунки.

Вважаємо, що виходом у даній ситуації може бути відкриття у Держказначействі рахунку, на який будуть надходити відрахування за акцизним збором, минаючи депозити і митниці, і податкової інспекції.

Якщо ж керуватися відповідною чинною законодавчою базою, то в даній ситуації одним із виходів може бути надання Державній митній службі України права продажу марок акцизного збору на імпортні алкогольні напої та тютюнові вироби. У такому разі буде повністю замкнений цикл нарахування, сплати та контролю за акцизним податком при імпорті.

Гадаємо, що це нововведення також є сприятливим для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності тому, що при відмові від контракту механізм повернення коштів імпортера зі спецрахунків митниці є достатньо відпрацьованим, а от механізму прямого повернення коштів із бюджету практично не існує. У даній ситуації переплачені суми акцизного збору повинні бути враховані при розрахунку акцизних платежів під час отримання наступної партії підакцизних товарів. Як правило, даний період вилучення оборотних коштів триває 3-10 місяців, тобто час, коли товар з першої партії буде реалізовано, і плюс час, який проходить від купівлі марок до ввезення товару.

### 3.3. Планування митних надходжень до Державного бюджету

За умов транзитивної економіки зовнішні джерела податкових надходжень до бюджету країни перспективніші, ніж внутрішні. За такої ситуації роль митниці як фіскального органу посилюється, тобто домінуючою функцією стає не регулятивна чи правова, а економічна – податкова, що потребує оцінки показників функціонування системи митно-тарифного регулювання та їх впливу на подальший розвиток зовнішньоекономічних відносин, а отже, виникає необхідність вдосконалення системи митно-тарифного регулювання. Вагомим показником є митні надходження, економічні прогнози щодо якого відіграватимуть значну роль в удосконаленні митно-тарифної системи загалом.

Розробка методології планування митних надходжень має базуватись на оцінці показників функціонування системи митно-тарифного регулювання та їх впливу на розвиток зовнішньоекономічних відносин.

Відповідно до зовнішньоекономічної політики, шляхом побудови конкретної системи оподаткування в країні формується певний рівень оподаткування. Критерієм оптимальності визначеного рівня оподаткування зовнішньоекономічних відносин є відповідність прогнозованого та фактичного рівня доходів до Державного бюджету країни в результаті оподаткування зовнішньоекономічних операцій.

Нами досліджено модель оптимізації системи тарифного оподаткування зовнішньоторговельних операцій. Для оцінки ефективності тарифного регулювання зроблено вибірку фактичних та статистичних даних й за допомогою факторного аналізу досліджено залежність доходу від розміру митної ставки. Модель можна виразити у вигляді алгебраїчної та і графічної залежності.

Нехай маємо деяку кількість  $M$  одиниць товару. Ціну за кожну одиницю позначатимемо через  $C$ . Загальна вартість реалізованого товару (всього),

дорівнюватиме  $MC$ . З врахуванням відсотка мита  $\alpha$ , ціна збільшиться на деяку величину  $\Delta C$ , яка визначається за формулою:

$$\Delta C = \alpha C, \quad (3.4)$$

де  $\alpha$  – відсоток мита, нова ціна одиниці товару  $C_1$  дорівнюватиме  $C + \Delta C$ , що зумовить зменшення кількості товару на деяку величину  $\Delta M$ , тобто  $M_1 = M - \Delta M$ , й загальна вартість дорівнює добутку  $C_1 \cdot M_1$ , тобто

$$C_1 M_1 = (C + \Delta C)(M - \Delta M), \quad (3.5)$$

Виходячи з того, що на реалізацію товару крім ціни впливають й інші фактори: попит на певну групу товарів, платоспроможність населення і багато інших то необхідно визначити коефіцієнт чутливості реалізації  $\beta$ .

Припустимо, що  $\beta$  залежить лише від відсотка мита  $\alpha$ , тобто  $\beta = \beta(\alpha)$ , а загальна вартість товару є величиною незмінною. У формалізованому вигляді дана залежність описується рівнянням:

$$CM = (C + \Delta C)(M - \Delta M) = (C + \alpha C)(M - \beta \alpha M), \quad (3.6)$$

з використанням загальновідомих математичних способів перетворюємо вираз і розв'язуємо рівняння  $\alpha CM - \alpha \beta CM - \alpha^2 \beta CM = 0$ , або  $\alpha(1 - \beta - \alpha\beta) = 0$ , звідки отримуємо функціональну залежність:  $\beta = \beta_\alpha = \frac{1}{1 + \alpha}$ , де  $\beta$  – функція від  $\alpha$ , з оберненою пропорційністю. Область її визначення множина невід'ємних дійсних чисел ( $\geq 0$ ). Надавши значення аргументу  $\alpha$  цієї множини, описуємо значення  $\beta$ . Для наочності побудуємо графік цієї функції

Графічно це виглядає так (рис. 3.1):

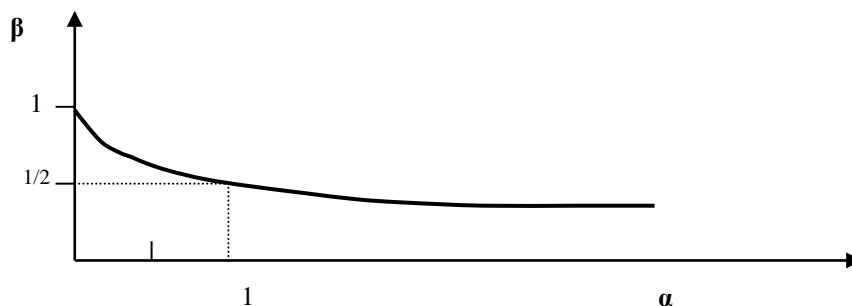


Рис. 3.1. Функціональна залежність коефіцієнта чутливості  $\beta$  від ставки мита  $\alpha$

Отже якщо  $\alpha > 0$ , то  $\beta < 1$ . (Якщо, наприклад  $\alpha = 0,1$  (10%), то  $\beta \approx 0,91$  (91%).  
Тобто, загальна вартість не змінилася.

Простежимо залежність доходу від відсотка мита, яка виражається формулою:

$$D = \alpha C \cdot \Delta M, \quad (3.7)$$

Провівши аналогічні перетворення виразу (3.7),

$$D = \alpha C(M - \alpha \beta M) = \alpha C M - \alpha^2 \beta C M = \alpha(1 - \alpha \beta) C M = \alpha \left(1 - \frac{\alpha}{1 + \alpha}\right) C M = \frac{\alpha}{1 + \alpha} C M,$$

отримуємо формулу доходу:  $D = \frac{\alpha}{1 + \alpha} C M, \quad (3.8)$

Крива графіка свідчить, що функція зростаюча, тобто за умови, що загальна вартість є незмінною, зі збільшенням  $\alpha$  (митної ставки) дохід  $D$  збільшується (рис.3.2.). Вона ж реально може змінюватися. За результатами аналізу доходимо висновку, що при незмінному  $\alpha$  необхідно збільшувати  $\beta$ , щоб загальна вартість зменшилась, або зменшувати  $\beta$ , щоб загальна вартість збільшилась. Отже, для подальших досліджень вибираємо за параметр величину  $\beta$ , яка при зменшенні загальної вартості величину  $\beta$  може мати значення  $\geq 1$ .

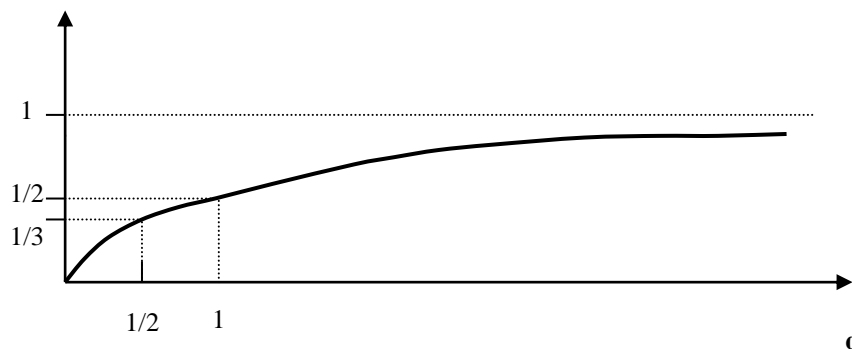


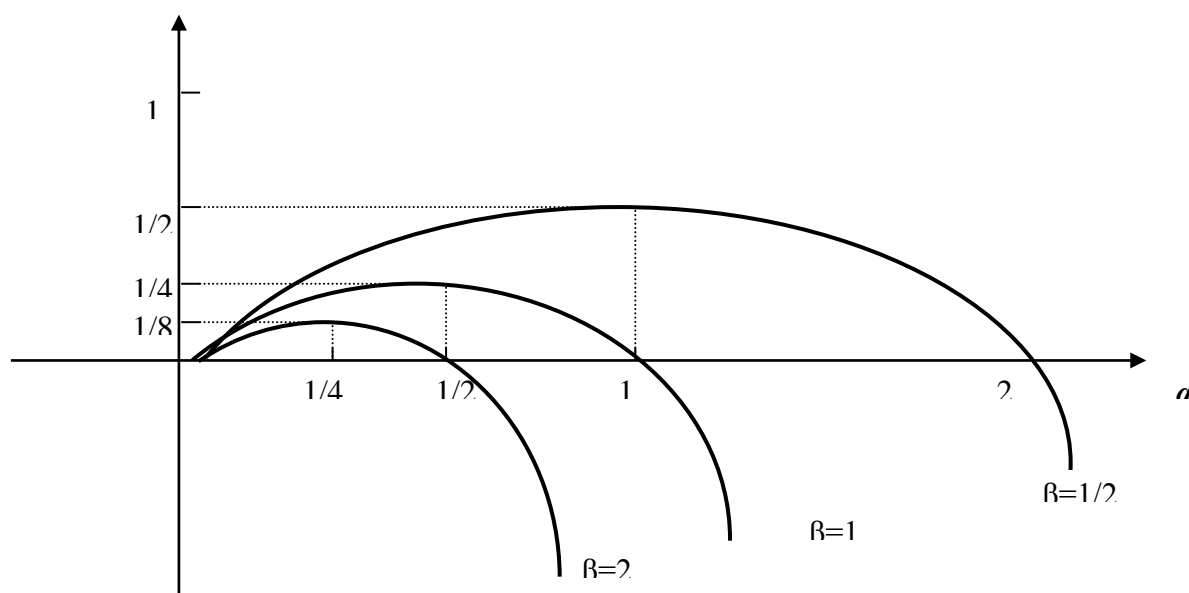
Рис. 3.2. Функціональна залежність доходу від ставки мита

Величина доходу держави від введення імпортного мита при оптимальних умовах реалізації економічних інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності розраховується за наступною формулою



$D = \alpha CM(1 - \alpha\beta)$ , де  $D$  – дохід держави;  $\alpha$  – ставка мита;  $C$  – ціна за одиницю товару;  $M$  – кількість одиниць ввезеного товару;  $\beta$  – коефіцієнт чутливості реалізації товару. Величина доходу держави прямо пропорційна величині  $\alpha(1 - \alpha\beta)$ , за припущенням, що  $CM$  – величина стала.

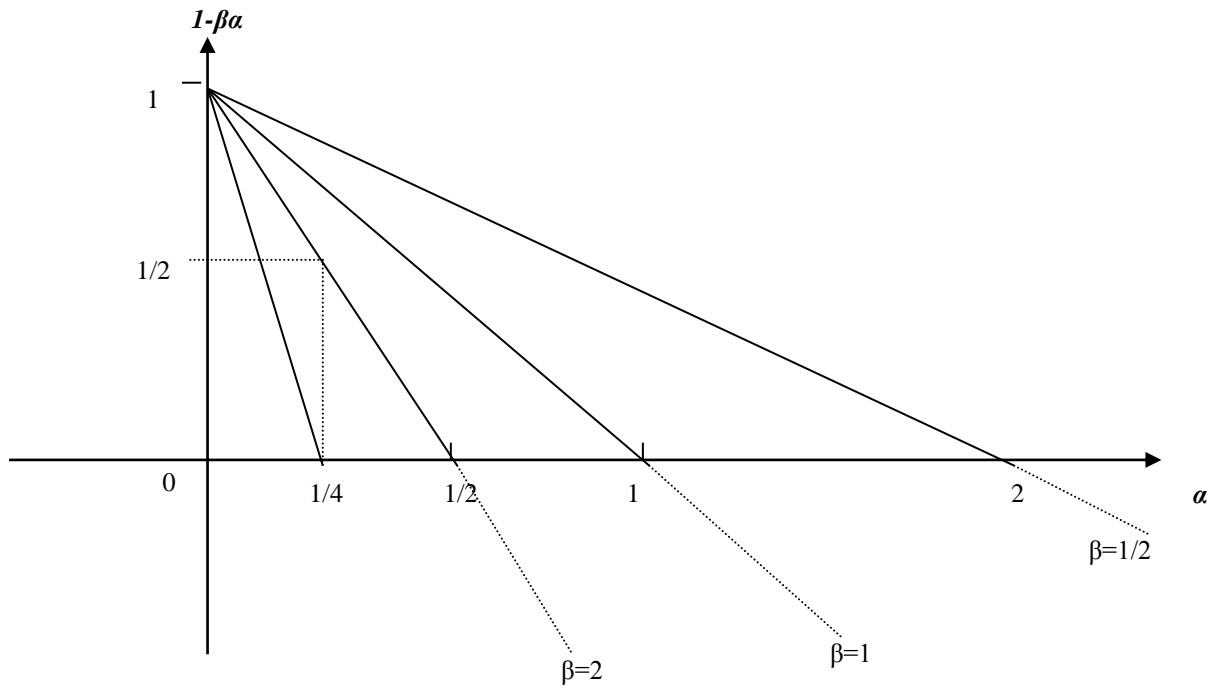
За скорельованими областями значень  $\alpha$  ( $1/4$ ;  $1/2$ ;  $1,0$ ;  $2$ ),  $\beta$  ( $1/2$ ;  $1,0$ ;  $2$ ),  $\alpha(1 - \alpha\beta)$  ( $1/8$ ;  $1/4$ ;  $1/2$ ;  $1,0$ ), будуємо графік (рис. 3.3.)



**Рис. 3.3. Кореляційна залежність доходу держави від розміру ставки імпортного мита**

Чутливість залежить від ставки  $\alpha$ , але коефіцієнт чутливості можна дослідити тільки емпірично. Практично користуватися вказаними максимумами митного доходу навряд чи можна, тому, що при деякому збільшенні митної ставки, загальна вартість спочатку може трохи збільшитись, а потім почне зменшуватись. Це залежить від початкової ціни  $C$ , а також реакції на зменшення реалізації постачальника товару, оскільки постачальнику залишається величина  $D_1 = CM - \beta\alpha CM = (1 - \beta\alpha)CM$ . Вона прямо пропорційна величині  $1 - \beta\alpha$ , за умови, що  $\beta$  – величина стала.

Графік цієї залежності має вигляд (рис.3.4.):



**Рис.3.4. Кореляційна залежність доходу імпортера від розміру ставки мита при ввезенні товарів**

Отже, при  $\beta=2$  і  $\alpha=1/4$ , дохід від мита  $D_M = 1/8 CM$  (максимальний при цьому  $\beta$ ), а дохід виробника  $D_B = 1/2 CM$ , в сумі  $5/8 CM$ , бо на  $3/8 CM$  зменшилась загальна вартість.

$$\left(C + \frac{1}{4}C\right)\left(M - 2\frac{1}{4}M\right) = CM + \frac{1}{4}CM - \frac{1}{2}CM - \frac{1}{8}CM = CM - \frac{3}{8}CM, \quad (3.9)$$

Грунтуючись на моделі екстраполяції і моделі прогнозування з використанням показників еластичності, з припущенням, що значення еластичності залишаються незмінними, проаналізуємо методологію бюджетного планування податкових сум.

За першою моделлю екстраполюються наявні тенденції у динаміці надходжень. Якщо для прогнозування надходжень конкретного податку і за певний період часу використовуються подібні „одномірні” процедури, то прогноз надходжень  $T^i_t$  залежатиме тільки від розміру надходжень, які зафіксовані у минулому, що описується формулою:

$$T^i_t = f(T^i_{t-1}, T^i_{t-2}...), \quad (3.10)$$

Проте модель екстраполяції не враховує необхідних даних про структуру податку та можливої взаємозалежності доходів, які будуть отримані від його введення, від інших економічних параметрів, тому вважаємо, що її слід використовувати лише як додаткову при прогнозуванні доходів.

Модель прогнозування з використанням показників еластичності передбачає застосування загальновідомих методів прогнозування, а саме: нормативний і метод коефіцієнтів.

Нормативний метод ґрунтується на нормативах, які регламентують види надходжень з врахуванням економічного стану зовнішньоекономічних відносин. Цей метод дозволяє певною мірою виявити бюджетні резерви від оподаткування зовнішньоекономічної діяльності.

Прикладом планування на підставі нормативного методу є апріорний монопрогноз сум податкових надходжень до Державного бюджету як загальних сум податків, що складаються з сум за окремими видами податків, які будуть отримані при оподаткуванні кожної окремої групи товарів.

Оскільки апріорний монопрогноз складається із сум за окремими видами податків, то введено такі їх показники:  $Q$  – прогнозована сума податків;  $k$  – митниці регіону;  $f = f(m, l, a, p)$  – види податків;  $m$  – мито імпортне;  $l$  – мито експортне;  $a$  – акцизний збір;  $p$  – ПДВ;  $j$  – група товарів за українським класифікатором товарів зовнішньоекономічної діяльності;  $n$  – кількість товарних груп за українським класифікатором товарів зовнішньоекономічної діяльності;  $e = (e_m, e_l, e_a, e_p)$  – прогнозні річні обсяги імпорту, які оподатковуються визначеним видом податку за адвалорними ставками мита;  $e^* = (e^*_m, e^*_l, e^*_a, e^*_p)$  – обсяги імпорту, що оподатковуються визначеним видом податку за специфічними ставками мита;  $z = (z_m, z_l, z_a, z_p)$  – середня ставка визначеного виду податку (у разі застосування адвалорних ставок);  $z^* = (z^*_m, z^*_l, z^*_a)$  – середнє значення специфічної ставки податку.

Прогнозовані суми податків на обсяги імпорту за визначеною групою товарів розраховуються за формулою:

$$Q_f^k = \sum_{j=1}^n Q_f^e, \quad (3.11)$$

Розрахунки здійснюються у межах митниць і у межах Державної митної служби України, за відповідно визначеними правилами:

1. У межах митниць:

– здійснюється аналіз фінансово-економічного стану найбільш вагомих імпортерів та експортерів товарів, визначаються перспективи розширення або звуження обсягів імпорту та експорту товарів (e);

– визначається перелік груп товарів за українським класифікатором товарів зовнішньоекономічної діяльності, які дають найбільш значні суми податків та зборів (окремо по кожному виду податку);

– по окремо взятій митниці розраховуються прогнозовані суми податків у розрізі товарних груп за алгоритмом:

– за імпортним митом  $Q_m = \sum_{t=1}^n (e_m * z_m) + \sum_{t=1}^n (e_m^8 * z_m^*), \quad (3.12)$

– за експортним митом  $Q_t = \sum_{t=1}^n (e_t * z_t) + \sum_{t=1}^n (e_t^8 * z_t^*), \quad (3.13)$

– за акцизним збором  $Q_a = \sum_{j=1}^n (e_a * z_a) + [e_a^i * z_a^i], \quad (3.14)$

– за ПДВ  $Q_p = \sum_{j=1}^n e_p \cdot 20\%, \quad (3.15)$

2. У межах Державної митної служби України розраховується залежно від виду податків прогнозована загальна сума податків до Держбюджету:

– за імпортним митом  $Q_m^k = \sum Q_m, \quad (3.16)$

– за експортним митом  $Q_t^k = \sum Q_t, \quad (3.17)$

– за акцизним збором  $Q_a^k = \sum Q_a, \quad (3.18)$

– за ПДВ  $Q_p^k = \sum Q_p, \quad (3.19)$

Завершальна операція алгоритму, тобто розрахунок прогнозованої загальної суми податків здійснюється за формулою:

$$Q = Q_m^k + Q_t^k + Q_a^k + Q_p^k, \quad (3.20)$$

Апріорний мультипрогноз з урахуванням апостеріорної інформації, що передбачає прогноз загальної суми податків з урахуванням надходжень сум податків у розрізі їх видів за останні п'ять років за групами товарів здійснюється за методом коефіцієнтів. Тобто показники, які було досягнуто в попередні періоди, коригуються за відповідними коефіцієнтами, що враховують зміни, які передбачаються в плановому періоді.

Визначення сум податків на обсяги імпорту, що прогнозуються з урахуванням апостеріорної інформації за останні 5 років розраховуються за формулою:

$$Q_f^k = \sum_{f=1}^n e_f * x_f, \quad (3.21)$$

де,  $Q$  - сума податків, що прогнозується;  $f = f(m, l, a, p)$  - види податків;  $k$  - митниці регіону;  $n$  - кількість товарних груп за УКТЗЕД;  $j$  - група товарів за українським класифікатором товарів зовнішньоекономічної діяльності;  $e = (e_m, e_l, e_a, e_p)$  - обсяги імпорту, що оподатковуються визначеним видом податку;  $x$  - податкове навантаження на одиницю оподаткованого визначеним видом податку імпорту.

При здійсненні апріорного мультипрогнозу з урахуванням апостеріорної інформації щодо проходження обсягів імпорту дотримуються таких правил:

1. У межах митниць:

- аналізується загальна тенденція надходження податків та зборів до Держбюджету та обсяги імпорту товарів, що оподатковуються визначеним видом податку на протязі останніх п'яти років по конкретній митниці;
- з метою визначення податкового навантаження по кожному виду податку, яке буде прийматись для прогнозних розрахунків, аналізуються причини зменшення (збільшення) протягом 5 років середнього річного значення існуючого в митниці податкового навантаження;
- з урахуванням законодавства, що буде діяти у період, на який здійснюється прогнозування, визначається податкове навантаження у розрізі видів податків;

– розраховується річне середнє значення податкового навантаження митниці на одиницю імпорту визначеної групи товарів (окремо за кожні п'ять останніх років) за алгоритмом:

$$\text{– за імпортним митом: } x_m^{n=(1,5)} = Q_m^n / e_m^n, \quad (3.22)$$

$$\text{– за експортним митом } x_l^{n=(1,5)} = Q_l^n / e_l^n, \quad (3.23)$$

$$\text{– за акцизним збором } x_a^{n=(1,5)} = Q_a^n / e_a^n, \quad (3.24)$$

$$\text{– за ПДВ } x_p^{n=(1,5)} = Q_p^n / e_p^n, \quad (3.25)$$

де  $e_m^n, e_l^n, e_a^n, e_p^n$  - річні обсяги імпорту, що оподатковувались визначеним видом податку протягом останніх 5 років;  $Q_m^n, Q_l^n, Q_a^n, Q_p^n$ , - суми річних податків, що надходили до Держбюджету щорічно протягом останніх 5 років.

У розрізі видів податків розраховується прогнозована загальна сума податків до Держбюджету:

$$\text{– за імпортним митом } Q_m = \sum_{j=1}^n (e_m * x_m), \quad (3.26)$$

$$\text{– за експортним митом } Q_l = \sum_{j=1}^n (e_l * x_l), \quad (3.27)$$

$$\text{– за акцизним збором } Q_a = \sum_{j=1}^a (e_a * x_a), \quad (3.28)$$

$$\text{– за ПДВ } Q_p = \sum_{j=1}^p (e_p * x_p), \quad (3.29)$$

## 2. У межах Державної митної служби України:

– аналізується питома вага сум надходжень податків та зборів, стягнутих окремо взятою митницею, у загальній сумі надходжень до Держбюджету від діяльності Держмитслужби;

– визначається коефіцієнт приросту обсягів надходжень податків та зборів до Держбюджету порівняно з попереднім та майбутнім роком;

– відповідно до коефіцієнта приросту та з урахуванням змін у законодавстві формуються пропозиції щодо сум митних зборів, єдиного збору та надходжень у неторговельному обігу;

- за необхідністю – суми податків, що прогножуються митницями, коригуються на коефіцієнт приросту;
- розраховується середнє значення існуючого в митниці податкового навантаження на одиницю імпорту визначеної групи товарів;
- порівнюються середні розрахункові показники податкового навантаження по Держмитслужбі та по окремо взятих митницях;
- з урахуванням макроекономічних факторів у зовнішньоекономічній діяльності – виявляються занижені показники податкового навантаження на одиницю імпорту по окремо взятій митниці;
- з урахуванням результатів, отриманих від проведення моно- і мультипрогнозу та даних щодо фактів зниження податкового навантаження митниць, формуються пропозиції щодо формування прогнозних сум.

При цьому розрахунки планових показників податків та зборів здійснюються Держмитслужбою на підставі здійснених митними органами прогнозів, які узагальнюються регіональними митницями і надаються Держмитслужбі щоквартально.

Модель прогнозування з використанням показників еластичності базується на застосуванні оцінок, підготовлених органами державного управління. Такі оцінки повинні здійснюватись кожного разу при внесенні конкретних змін до законодавчих актів і з коригуванням відповідно до змін розмірів надходжень до бюджету країни. При цьому має бути передбачено, що зміни чинитимуть однаковий вплив кожного наступного року. Застосування методу вимагає побудови гіпотетичного часового ряду, із зазначенням доходів за попередні роки, за які є дані за умов, що податкове законодавство залишилось незмінним.

Нами пропонується алгоритм прогнозування митних надходжень до бюджету країни у послідовності:

- визначення потенційних можливостей митних органів (на рівні митниця – регіональна митниця – Державна митна служба України) з виконання фіскальних функцій з врахуванням впливу різних факторів;

- оцінка ефективності функціонування митних органів при формуванні доходної частини Державного бюджету;
- розробка та обґрунтування пропозицій щодо вжиття системи заходів, спрямованих на вдосконалення технологічних схем та методів митного контролю;
- врахування змін у нормативній базі регулювання зовнішньоекономічної діяльності та їх впливу на поповнення бюджету;
- розробка пропозицій щодо вдосконалення законодавчої та нормативної бази з питань нарахування, стягнення та перерахування податків до Державного бюджету.

Наведений алгоритм дасть змогу з високим рівнем достовірності прогнозувати обсяги надходжень митних платежів до Державного бюджету від конкретного митного органу, оскільки відсутність обґрунтованого прогнозу призводить до суттєвих помилок при визначенні планових показників надходжень до бюджету від діяльності митних органів як у бік завищення, так і в бік заниження платежів, що негативно впливає на функціонування системи митного оподаткування.

Прогнозування надходжень до Державного бюджету потребує розробки відповідної методики, яка б надавала можливість керівникам митних органів усіх рівнів, а також працівникам економічних підрозділів митниці визначати ефективність своєї роботи, встановлювати реальні планові показники для підпорядкованих митних органів, а також перспективи своєї діяльності.

На сьогодні існує декілька підходів до прогнозування та планування митних платежів:

- прогнозування „від досягнутого”;
- прогнозування з використанням даних статистичної звітності щодо зовнішньоекономічної діяльності;
- прогнозування на підставі аналізу динаміки з кожного виду податку з виділенням тих груп товарів, які дають найбільші суми надходжень митних платежів.



Використання методу прогнозування „від досягнутого” можливе тільки за умов макроекономічної стабілізації та незмінності національного законодавства у сфері митного оподаткування, що є досить проблематичним. Це пов’язано, насамперед, з тим, що у сфері тарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності суттєву роль відіграє міжнародне законодавство, відповідно до якого: митні ставки на ввезення окремих товарів можуть зменшуватись або збільшуватись; застосовуватися чи скасовуватися експортне мито; вводиться сезонне мито на імпорт окремих видів сільськогосподарської продукції. Окрім того, досить впливову роль відіграють міжнародні організації, які у першу чергу коригують тарифне регулювання.

Прогнозування з використанням даних статистичної звітності щодо зовнішньоекономічної діяльності у розрізі вартісних та кількісних показників переміщення товарів та транспортних засобів через митний кордон України, як засвідчують результати дослідження, характеризується великими похибками, оскільки дані статистичної звітності щодо зовнішньоекономічної діяльності недостатньо повно відбивають фактичний рівень митного оподаткування тих або інших товарів.

Використання методу прогнозування на підставі аналізу динаміки з кожного виду податку з виокремленням тих груп товарів, які дають найбільші суми надходжень митних платежів і податків до Державного бюджету, вимагає визначення факторів, під впливом яких розміри надходження грошових коштів до бюджету країни мають максимальні або мінімальні суми.

Даний метод прогнозування є найбільш прийнятним та ефективним, оскільки враховує як досягнуті показники, так і наявну структуру зовнішньоторговельного обороту та тенденції розвитку.

Алгоритм запропонованої методики прогнозування надходжень до Державного бюджету у загальному вигляді має передбачати здійснення низки послідовних операцій, а саме:

– визначення переліку груп товарів, які дають найбільш значні суми митних платежів та податків (окремо з кожного виду платежу) за попередній

рік. Як правило, таких груп товарів для кожної конкретної митниці може бути від 2-3 до 12-15;

- аналіз змін ставок мита, акцизного збору та податку на додану вартість у минулому році на конкретні групи товарів;
- аналіз надходжень митних платежів і податків за кварталами і місцями за останні два роки залежно від сезонних факторів зовнішньої торгівлі;
- оцінка впливу укладених угод про вільну торгівлю за участю України на обсяги надходжень митних платежів та податків;
- визначення перспектив розширення або звуження товарообігу на підставі аналізу фінансово-економічного стану найбільш крупних імпортерів та експортерів товарів;
- визначення приросту обсягів митних платежів (у гривнях) при незмінних обсягах ввезення (вивезення) товарів і транспортних засобів з урахуванням прогнозів темпів зростання інфляції;
- прогнозування збільшення обсягів митних платежів і податків з кожного виду товарів залежно від напрямів руху (ввезення чи вивезення) на підставі аналізу запланованого приросту товарообігу.

Запропонована методика дозволяє не тільки оперативно коригувати планові показники для митних органів регіонів у разі змін у законодавчій та нормативній базах протягом поточного періоду, але й успішно вирішувати низку організаційних питань: оптимізувати організаційно-штатну структуру митних органів; вдосконалювати як митну інфраструктуру, так і технологічні схеми митного контролю та митного оформлення.

### **Висновки до розділу 3**

У результаті дослідження проблем і перспектив удосконалення фіскальної політики в процесі глобалізації, зроблено такі висновки:

1. Результати аналізу основних наслідків використання адміністративного механізму коригування митної вартості шляхом дії

мінімальної митної вартості (на прикладі товарів побутової електроніки) засвідчили досить низьку ефективність застосування даного заходу в Україні.

2. Введення додаткових митних зборів на імпорт (2 % митної вартості) та митного збору на нафтопродукти (0,01 ЄВРО за 1 кг) суперечить діючому законодавству України, оскільки вони виконують винятково фіскальні функції – це поповнення Державного бюджету. Вважаємо, що за своєю економічною природою ці види митних платежів є податками, а не зборами.

3. Встановлено, що використання механізму застосування мінімальної митної вартості передбачає не тільки заходи в системі митного оподаткування, але й комплекс заходів щодо вдосконалення системи митного контролю та митного оформлення.

4. Обґрунтовано, що порядок справляння податку на додану вартість має передбачати компенсаційний механізм щодо сплаченого платежу на кожному етапі. Існуюча схема механізму компенсації має локальний характер, тобто застосовується лише в обмежених випадках, тоді як справляння податку на додану вартість на кожному етапі виробництва товарів має загальний характер.

5. Для національної податкової системи відмінною ознакою застосування податку на додану вартість є те, що він фактично справляється з проміжного учасника господарського товарообігу, а не з кінцевого споживача, як це має бути за класичною схемою. Потребують доповнень і змін нормативні документи щодо функціонування механізму нарахування податку на додану вартість. Виявлена необхідність коригування справляння податків на товари критичного імпорту.

6. З метою вдосконалення функціонування механізму нарахування податку на додану вартість при імпорті товарів може бути запроваджена диференціація ставок даного податку залежно від об'єкта ввезення.

7. Запропоновано методикау планування митних надходжень що базується на оцінці показників функціонування системи митно-тарифного

регулювання та їх впливу на подальший розвиток зовнішньоекономічних відносин.

8. Використання методу прогнозування на підставі аналізу динаміки з кожного виду податку, з виокремленням тих груп товарів, які дають найбільші суми надходжень митних платежів і податків до Державного бюджету, вимагає визначення факторів, під впливом яких розміри надходження грошових коштів до бюджету країни мають максимальні або мінімальні суми, це насамперед такі фактори, як: режим економічних відносин між державами; розмір ставки мита; категорія товарів, які переміщуються в рамках експортно-імпортних операцій; методологія визначення митної вартості товару; визначення митної вартості товару із застосуванням міжнародних правил тлумачення термінів „Інкотермс”.

9. Запропонована методика дозволяє не тільки оперативно коригувати планові показники для митних органів регіонів у разі змін у законодавчій та нормативній базах протягом поточного періоду, але й успішно вирішувати низку організаційних питань: оптимізувати організаційно-штатну структуру митних органів; вдосконалювати як митну інфраструктуру, так і технологічні схеми митного контролю та митного оформлення.

## ВИСНОВКИ

У результаті дослідження сутності, принципів і напрямів фіскальної політики держави в контексті митного регулювання, зроблено такі висновки:

1. Фіскальна політика – це сукупність заходів держави у сфері оподаткування та державних витрат шляхом впливу на стан господарської кон'юнктури, перерозподілу національного доходу, нагромадження необхідних ресурсів для фінансування соціальних програм

2. Завданням фіскальної політики безпосередньо у митній сфері є наповнення державного бюджету за рахунок податків та митних платежів (стягнення мита, податку на додану вартість, акцизного збору з товарів та інших предметів при переміщенні через митний кордон). Від названих вище стягнень слід відрізняти такі митні платежі, як збір за митне оформлення, плата за зберігання товарів на митних складах, митне супроводження тощо, які не виконують фіскальної функції, а є платою за послуги митниці.

3. Встановлено, що Митний кодекс закладає основи для забезпечення „справедливої, єдиноподібної нейтральної системи оцінки товарів”: встановлення єдиних для усіх учасників зовнішньоекономічної діяльності методів визначення митної вартості, що не залежить від суб'єкта, що їх застосовує, і не тільки ставить усіх учасників зовнішньоекономічної діяльності в рівні конкурентні умови, але, роблячи заздалегідь відомими вимоги митних органів по визначенню митної вартості, дозволяє ще на стадії підготовки контракту прорахувати можливі умови митного оподаткування товарів.

4. Всі митні платежі нараховуються митним органами України відповідно до положень законодавчих норм, чинних на день подання митної декларації, і сплачуються як у валюті України, так і в іноземній за офіційним курсом Національного банку України, встановленим на день митного оформлення товару.

5. Встановлено, що механізм нарахування і сплати мита включає декілька етапів: визначення розміру мита на основі митної вартості товару;

визначення країни походження товару; визначення товарної групи; застосування пільг передбачених митним законодавством. Кожен із перерахованих етапів має свою специфіку.

6. Найбільш поширеними непрямими податками, які застосовуються відносно імпортованих товарів – є акцизний збір та податок на додану вартість. Відповідно, акцизний збір - це непрямий податок на високорентабельні товари (продукцію), який включається до ціни товарів, тоді як, податок на додану вартість – це непрямий податок на товари, які ввозяться (пересилаються) в Україну.

7. 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 є 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.

8. Залежно від того, які операції здійснюють суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, є певні особливості визначення бази оподаткування податком на додану вартість.

9. Митні збори – це своєрідна плата з громадян, суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, за роботу виконану для них митними органами. Спрямовуються на розвиток системи митних органів України. Митні збори нараховуються і стягуються по кожній вантажній митній декларації за митне оформлення товарів, речей, транспортних засобів (у т.ч. індивідуального користування), спадщини, що переміщується через митний кордон України, за їх перебування під митним контролем і надання послуг у сфері митної справи.

10. Єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України з транспортних засобів вітчизняних та іноземних власників, які

перетинають державний кордон України, за здійснення у пунктах пропуску передбаченим законодавством України різновидів контролю вантажів і транспортних засобів, за проїзд автомобільними дорогами України та за проїзд автомобільних транспортних засобів з перевищенням встановлених розмірів загальної маси, осьових навантажень та габаритних параметрів справляється єдиний збір.

11. Результати аналізу основних наслідків використання адміністративного механізму коригування митної вартості шляхом дії мінімальної митної вартості (на прикладі товарів побутової електроніки) засвідчили досить низьку ефективність застосування даного заходу в Україні.

12. Введення додаткових митних зборів на імпорт (2 % митної вартості) та митного збору на нафтопродукти (0,01 ЄВРО за 1 кг) суперечить діючому законодавству України, оскільки вони виконують винятково фіскальні функції – це поповнення Державного бюджету. Вважаємо, що за своєю економічною природою ці види митних платежів є податками, а не зборами.

13. Встановлено, що використання механізму застосування мінімальної митної вартості передбачає не тільки заходи в системі митного оподаткування, але й комплекс заходів щодо вдосконалення системи митного контролю та митного оформлення.

14. Обґрунтовано, що порядок справляння податку на додану вартість має передбачати компенсаційний механізм щодо сплаченого платежу на кожному етапі. Існуюча схема механізму компенсації має локальний характер, тобто застосовується лише в обмежених випадках, тоді як справляння податку на додану вартість на кожному етапі виробництва товарів має загальний характер.

15. Для національної податкової системи відмінною ознакою застосування податку на додану вартість є те, що він фактично справляється з проміжного учасника господарського товарообігу, а не з кінцевого споживача, як це має бути за класичною схемою. Потребують доповнень і змін нормативні документи щодо функціонування механізму нарахування податку на додану

вартість. Виявлена необхідність коригування справляння податків на товари критичного імпорту.

16.3 метою вдосконалення функціонування механізму нарахування податку на додану вартість при імпорті товарів може бути запроваджена диференціація ставок даного податку залежно від об'єкта ввезення.

17. Запропоновано методику планування митних надходжень що базується на оцінці показників функціонування системи митно-тарифного регулювання та їх впливу на подальший розвиток зовнішньоекономічних відносин.



## ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Антипов К. Обеспечение контроля таможенной стоимости – одна из фундаментальных проблем [Текст] / К. Антипов // Таможня. – 2006. – № 9. – С. 13.
2. Бабенко І. Уніфікація митних процедур [Текст] / І. Бабенко // Митний брокер. – 2008. – № 11. – С. 90–91.
3. Баев А. Таможенный контроль: до или после выпуска? [Текст] / А. Баев // Таможня. – 2009. – № 3. – С. 26–27.
4. Басараб М. Б. Досвід європейської інтеграції Польщі: перспективи для України [Текст] / М. Б. Басараб / Національний інститут проблем міжнародної безпеки Ради національної безпеки та оборони України. – К., 2004. – 18 с.
5. Баязітов Л. Модернізація митної служби України. Крок другий: реформування [Текст] / Л. Баязітов // Митниця. – 2006. – № 11. – С. 4–7.
6. Бережнюк І. Аналіз сучасних концепцій економічної безпеки держави [Текст] / І. Бережнюк, Т. Дербаль // Вісник Академії митної служби України. – 2001. – № 1. – С. 31–40.
7. Бережнюк І. Г. Митне регулювання України: національні та міжнародні аспекти [Текст] : монографія / І. Г. Бережнюк. – Дніпропетровськ : Академія митної служби України, 2009. – 543 с.
8. Бережнюк І. Митне регулювання в системі категорій “митна політика” і “митна справа” [Текст] / І. Бережнюк // Вісник Академії митної служби України. – 2007. – № 2. – С. 3–8.
9. Білецька Л. М. Прийняття рішення про визначення митної вартості: право чи обов’язок митного органу? [Текст] / Л. М. Білецька // Вісник господарського судочинства. – 2005. – № 4. – С. 51–54.
10. Болибок Є. А. Правове регулювання митних режимів за митними кодексами України та Росії [Текст] / Є. А. Болибок // Проблеми законності. – 2005. – Вип. 73. – С. 160–165.

11.Буланова Н. С. Про методику прогнозування ризиків у митній справі на базі експертних оцінок [Текст] / Н. С. Буланова, М. Ф. Мормуль, Н. В. Франко // Вісник Академії митної служби України. – 2006. – № 4. – С. 70–75.

12.Ващенко В. Митно-тарифне регулювання в Україні на сучасному етапі [Текст] / В. Ващенко // Вісник Академії митної служби України. – 2001. – № 2. – С. 7–15.

13.Войцещук А. Митна вартість: теоретичні основи та концептуальні положення [Текст] / А. Войцещук, І. Бережнюк // Вісник Академії митної служби України. – 2003. – № 4. – С. 3–8.

14.Гейць В.М. Новий курс: реформи в Україні. 2010-2015. Національна доповідь / за заг. ред. В.М. Гейця [та ін.]. – К.: НБУ НБУВ, 2010. – 232 с.

15.Глосарій міжнародних митних термінів = Glossary of international customs terms [Текст]. – Дніпропетровськ : АМСУ, 2003. – 68 с.

16.Говор Д. І. Стан і перспективи міжнародного співробітництва митних органів України [Текст] / Д. І. Говор // Митна справа. – 2006. – № 4. – С. 49–54.

17.Голомовзий В.М. Митне регулювання : навч. посіб. / В. М. Голомовзий – Львів : Вид-во «Львівська полі-техніка», 2004. –240 с.

18.Гончарова Ю. Двосторонні угоди – правова основа для міжнародного митного співробітництва [Текст] / Ю. Гончарова // Митниця. – 2009. – № 1. – С. 6.

19.Гребельник О. П. Митно-тарифна політика за умов трансформації економічної системи [Текст]: монографія / О.П.Гребельник. – К., 2001. – 690 с.

20.Грічаніченко Т. О. Митно-тарифне регулювання економічних відносин Європейського Союзу та України [Текст] / Т. О. Грічаніченко // Митна політика України в умовах інтеграції до світової спільноти : матеріали конференції. – Дніпропетровськ, 2006. – С. 113–114.

21.Дёмин Ю. М. Таможенный контроль в Украине [Текст] : монографія / Ю. М. Дёмин. – К., 2004. – С. 89.

22.Державне регулювання економіки : навч. посіб. / С. Чистов, А. Никифорова, Т. Куценко – К.: КНЕУ, 2000. – 316 с.

23. Державний комітет статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
24. Дідковська Л.І. Державне регулювання економіки : навч. посіб. /Л. І. Дідковська, Л.С. Головка. – К. : Знання, 2007. – 214 с.
25. Єгоров О. Б. Митна економіка: Україна – СОТ – ЄС [Текст]: посібник / О. Б. Єгоров; Держмитслужба України, Українська академія зовнішньої торгівлі. – Одеса : Пласке ЗАТ, 2005. – 226 с.
26. Єгоров О. Функціональна система митно-тарифного регулювання на етапі інтеграції України до СОТ [Текст] / О. Єгоров // Вісник Академії митної служби України. – 2004. – № 1. – С. 3–12.
27. ЄС – Україна – починання стратегічного партнерства [Текст] // Євробюлетень. — 2005. – № 2. – С. 6–10.
28. Жорін Ф. Л. Правові засади митної справи в Україні [Текст] : навч. посібник / Ф. Л. Жорін, І. Н. Звягіна. – К. : МАГІСТР-XXI сторіччя, 2005. – 384 с.
29. Закон України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності» [Електронний ресурс] — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1160-15>
30. Заяц В. Митна вартість – база для обчислення ввізних податків і зборів [Текст] / В. Заяц // Вісник Академії митної служби України. – 2000. – № 2. – С. 38–50.
31. Іващук І. О. Митні ініціативи в глобальному просторі [Текст] : монографія / І. О. Іващук. – Тернопіль : Підручники і посібники, 2007. – 304 с.
32. Каленський М. М. Митна вартість імпортованих товарів [Текст] : монографія / М. М. Каленський, А. Д. Войцещук, І. Г. Бережнюк. – К. : Мануфактура, 2005. – 224 с. : іл.
33. Карамбович І.М. Митна система та її роль в регулюванні зовнішньоекономічної торгівлі України / І. М. Карамбович — Дніпропетровськ : Академія митної служби України, 2009. – 281 с.
34. Ківалов С. В. Сучасна система та структура митних органів України [Текст] / С. В. Ківалов // Митна справа. – 2007. – № 5. – С. 3–6.

35.Ковальова О. О. Стратегії євроінтеграції: як реалізувати європейський вибір України [Текст] / О. О. Ковальова / Інститут політичних і етнонаціональних досліджень НАН України. – К., 2006. – С. 27 (340 с.).

36.Коляда С. П. Економічна складова діяльності митних органів у системі забезпечення державних пріоритетів України [Текст] : монографія / С. П. Коляда ; Держмитслужба України, АМСУ. – Дніпропетровськ : АМСУ, 2007. – 238 с.

37.Коментар Митного кодексу України: із практики митної справи [Текст] / В. Н. Андрійчук, Н. А. Белоус, І. Г. Бережнюк та ін.; за ред. П. В. Пашка, М. М. Каленського; Державна митна служба України. – К. : Юстиніан, 2004. – 736 с. – (Митна справа в Україні).

38.Копійка В. В. Європейський Союз: досвід розширення і Україна [Текст] / В. В. Копійка. – К. : Юридична думка, 2005. – С. 25 (448 с.).

39.Кунєв Ю. Д. Діяльність митної служби: проблеми правової організації [Текст] : монографія / Ю. Д. Кунєв. – Дніпропетровськ : Академія митної служби України, 2009. – 242 с.

40.Макогон Ю. В. Митна справа [Текст] : навч. посібник / Ю. В. Макогон, А. Б. Яценко ; Міністерство освіти і науки України, ДНУ. – К. : Центр навчальної літератури, 2005. – 224 с.

41.Мартинюк О. Трансформація митного регулювання міжнародної економічної діяльності України в контексті євроінтеграції / О. Мартинюк // Спільний Європейський економічний простір: гармонізація мегарегіональних суперечностей : монографія / за заг. ред. Д. Г. Лук'яненка, В. І. Чужикова. – К. : КНЕУ, 2007. – С. 162 – 166.

42.Мельник В.М. Фіскальна політика держави в умовах фінансової кризи // Фінанси України. – 2008. – № 11. – С. 11–17.

43.Мельник М.В. Податкове стимулювання науково-технічної та інноваційної діяльності / М.В. Мельник // Вісник Нац. ун-ту «Львівська політехніка». Серія «Проблеми економіки та управління». – 2008. – № 628. – С. 219.

44. Мельник П. В. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: моногр. / Мельник П. В., Тарантул З. С. – К.: Знання України, 2008. – С. 675.

45. Мельник Т. Тарифне регулювання у контексті членства України у СОТ [Текст] / Т. Мельник // Вісник КНТЕУ. – 2009. – № 2. – С. 5–12.

46. Митна справа [Текст] : навч. посібник / Ю. В. Макогон, А. Б. Яценко. – К. : Центр навчальної літератури, 2005. – 464 с.

47. Митне право України [Текст] : навч. посібник / за ред. В. В. Ченцова ; АМСУ. – К. : Істина, 2007. – 328 с.

48. Митний кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://customs.gov.ua>.

49. Мито та митні платежі [Текст]: опорний конспект лекцій / укл. С. В. Волосович. – К. : КДТЕУ, 1999. – 84 с.

50. Михасюк І. Державне регулювання економіки / за ред. І.Р. Михасюка –К. : Атіка, Ельга-Н, 2000. – 592 с.

51. Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

52. Основи митної справи в Україні [Текст] : навч. посібник / за ред. П. В. Пашка. – К. : Знання, 2004. – 732 с. (Митна справа в Україні).

53. Пасічник А. М. Аналіз діяльності суб'єктів ЗЕД і вдосконалення методів митного контролю та митного оформлення товарів [Текст] / А. М. Пасічник, В. Мальнов // Вісник Академії митної служби України. – 2007. – № 1. – С. 51–56.

54. Пашко П. В. Митна безпека (теорія, методологія та практичні рекомендації) [Текст] : монографія / П. В. Пашко. – Одеса: АТ «Пласке», 2009. – 628 с., іл.

55. Питання митного оформлення товарів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dkrp.gov.ua>

56. Пісьмаченко Л. М. Механізми реалізації митної політики держави у сфері регулювання зовнішньоекономічної діяльності [Текст] / Л. М. Пісьмаченко // Економіка та держава. – 2007. – № 11. – С. 64–66.

57.Пісьмаченко Л. М. Митно-тарифне регулювання як засіб захисту економічних інтересів держави у сфері зовнішньої торгівлі [Текст] / Л. М. Пісьмаченко // Економіка та держава. – 2007. – № 12. – С. 49–52.

58.План діяльності Державної митної служби України з підготовки проектів регуляторних актів на 2012 рік [Електроний ресурс]. – Режим доступу : <http://dkrp.gov.ua>

59.Послання Президента України до Верховної Ради України «Європейський вибір. Концептуальні засади стратегії та соціального розвитку України на 2002 – 2011 роки» . – Київ, 2002.

60.Пояснення до УКТЗЕД [Текст] / офіційне видання / А. Д. Войцешук, Н. Т. Овдієнко, І. Г. Бережнюк та ін.; за ред. М. М. Каленського / Державна митна служба України. – К., 2004. – Т. 1. – 487 с.

61.Приймаченко Д. В. Митна політика держави та її реалізація митними органами [Текст] : монографія / Д. В. Приймаченко ; Держмитслужба України, АМСУ. – Дніпропетровськ : АМСУ, 2006. – 332 с.

62.Про приєднання України до Протоколу про внесення змін до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур [Текст] : Закон України від 05.10.2006 № 227-V.

63.Регулювання митної справи [Текст] : підручник / за ред. А. Д. Войцешука. – Хмельницький : Інтрада, 2007. – 312 с.

64.Свинухов В. Г. Таможенно-тарифное регулирование внешнеэкономической деятельности и таможенная стоимость [Текст] : учебник / В. Г. Свинухов. – М. : Экономистъ, 2005. – 271 с. (НОМО FABER).

65.Сідлецька Н. Модернізація митної системи країн, що вступили до Європейського Союзу [Текст] / Н. Сідлецька // Митниця. – 2009. – № 1. – С. 9–11.

66.Соломенко С. М. Бюджет повної зайнятості та фіскальна політика // Фінанси України. – 2008. – № 4. - С. 3 – 12.

67.Сороко В. М. Оцінка ефективності діяльності державних службовців [Текст] / В. М. Сороко // Вісник державної служби України. – 2006. – № 2. – С. 20–26.

68.Стеченко Д.М. Державне регулювання економіки : навч. посіб. / Д. Стеченко. – К. : Знання, 2006. – 262 с.

69.Суворкін В. А. Україна – СОТ – ЄС: перепони до інтеграції [Текст] / В. А. Суворкін // Митна справа. – 2006. – № 2. – С. 43–49.

70.Судак С. Міжнародна співпраця України в галузі митної справи [Текст] / С. Судак // Митниця. – 2005. – № 2. – С. 4–5.

71.Терещенко С. Декларування товарів відповідно до норм Кіотської конвенції [Текст] / С. Терещенко // Митний брокер. – 2007. – № 6. – С. 63–72.

72.Терещенко С. Шляхи реформування митної справи під час фінансово-економічної кризи [Текст] / С. Терещенко // Митний брокер. – 2009. – № 2. – С. 79–83.

73.Тоцька Т. Інформаційні джерела визначення митної вартості [Текст] / Т. Тоцька // Митниця. – 2005. – № 2. – С. 16–17.

74.Тютюнник О. О. Проблемні питання правового регулювання митних режимів в Україні [Текст] / О. О. Тютюнник // Митна справа. – 2005. – № 5. – С. 58–62.

75.Угода про партнерство і співробітництво // <http://www.kmu.gov.ua>

76.Указ президента України «Про програму заходів щодо завершення вступу України у Світову організацію торгівлі» від 5 лютого 2002 р.

77.Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТЗЕД) [Текст] : офіційне видання / А. Д. Войцешук, Н. Т. Овдієнко, І. Г. Бережнюк та ін.; за ред. М. М. Каленського / Державна митна служба України. – К. : Лат & К, 2004. – 626 с.

78.Управління в митній службі [Текст] : підручник / Ю. Д. Кунєв, І. М. Коросташова, А. В. Мазур, С. П. Шапошник; за ред. Ю. Д. Кунєва ; Міністерство освіти і науки України, Держмитслужба України, АМСУ. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 408 с.

79.Філіпенко А. С. Міжнародні економічні відносини: теорія: підруч. для студ. екон. спец. вищ. навч. закл.[Текст] / А. С. Філіпенко. – К., 2008. – 408 с.

80.Характеристика системи митного регулювання в Україні [Текст] // Основи зовнішньоекономічної діяльності / О. П. Гребельник. – К., 2004. – С. 68–74.

81.Холл Р. Х. Организации: структуры, процессы, результаты [Текст] / Р. Х. Холл. – СПб. : Питер, 2001. – 512 с.

82.Чекмарева Г. И. Основы таможенного дела [Текст] : краткий курс / Г. И. Чекмарева. – Ростов н/Д. : Март, 2001. – 208 с.

83.Ченцов В. В. Економічна та митна безпека України, їх вплив на діяльність митної служби [Текст] / В. В. Ченцов, Є. В. Гармаш // Митна політика та актуальні проблеми економічної та митної безпеки України на сучасному етапі: матеріали міжнародної науково-практичної конференції 23 листопада 2007 р. / Держмитслужба України, АМСУ. – Дніпропетровськ : АМСУ, 2008. – С. 131–135.

84.Швабій К. І. Оподаткування доходів населення: проблеми науки та практики: моногр. / Швабій К.І. – Ірпінь: НУ ДПС України, 2009. – С. 180.

85.Швайка Л.А. Державне регулювання економіки : підручник / Л.А. Швайка – К. : Знання, 2008. – 462 с.

86.Шершун А. А. Митне оформлення товарів та транспортних засобів [Текст] : навч.-метод. посібник. / А. А. Шершун. – К. : Кондор, 2007. – 330 с.

87.Шишка Р. Б. Митне право України [Текст] : навч. посібник / Р. Б. Шишка, В. В. Сергієнко. – 3-тє вид., доп. й перероб. – Х. : Еспада, 2004. – 352 с.

88.Шульга М. Г. Митні правила та їх види [Текст] / М. Г. Шульга // Проблеми законності. – 2005. – Вип. 71. – С. 104–111.

89.Щербакова М. Стандарти від ВМО: світова система безпеки [Текст] / М. Щербакова // Митниця. – 2006. – № 7 (20). – С. 4.

90.<http://www.ukcc.com.ua>

91.<http://www.wco>. WCO (Всесвітня митна організація).

92.[http:// www.wcoomd.org](http://www.wcoomd.org)

93.<http://www.liga.kiev.com>

94.<http://itware.com.ua>