

## **АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ТА НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ МИТНИХ ОРГАНІВ УКРАЇНИ**

*Використовуючи підхід, який передбачає порівняння коштів, що надходять до державного бюджету від діяльності митних органів з сумами, що витрачаються на їх функціонування, проаналізовано ефективність діяльності митних органів України. Запропоновано використовувати теорію масового обслуговування для оптимізації діяльності вітчизняних митних органів.*

### ***THE ANALYSIS OF EFFICIENCY AND THE DIRECTIONS OF IMPROVEMENT OF CUSTOMS ORGANS OF UKRAINE ACTIVITY***

*The efficiency of customs organs of Ukraine activity is analyzed using the approach which foresees the comparison of state budget entries from customs payments with the expenditures on financing the customs organs functioning. The theory of mass service for optimizing the national customs organs activity is suggested to utilise.*

Одним із найважливіших елементів митної системи будь-якої держави є організаційна структура митних органів, за допомогою якої реалізуються завдання і функції держави в сфері зовнішньоекономічної та митної політики.

Митна служба кожної країни зобов'язана збирати значний обсяг податків, захищати внутрішнього виробника, забезпечувати безпеку проходження через митний кордон товарів, класти край спробам ввезення в країну заборонених і небезпечних виробів та матеріалів, протидіяти наркоторгівлі, стежити за дотриманням чинних законів і порядків [1].

Митні органи України є невід'ємним елементом системи центральних державних органів виконавчої влади і здійснюють функції в галузі митної справи відповідно до Конституції України, законодавства про зовнішньоекономічну діяльність, митного законодавства та інших нормативно-правових актів. Специфіка митних органів у системі державних органів України визначається покладеними на них завданнями та функціями. Саме тому, наукове обґрунтування пріоритетів та моделей реорганізації вітчизняних митних органів, основною метою яких повинно стати підвищення ефективності

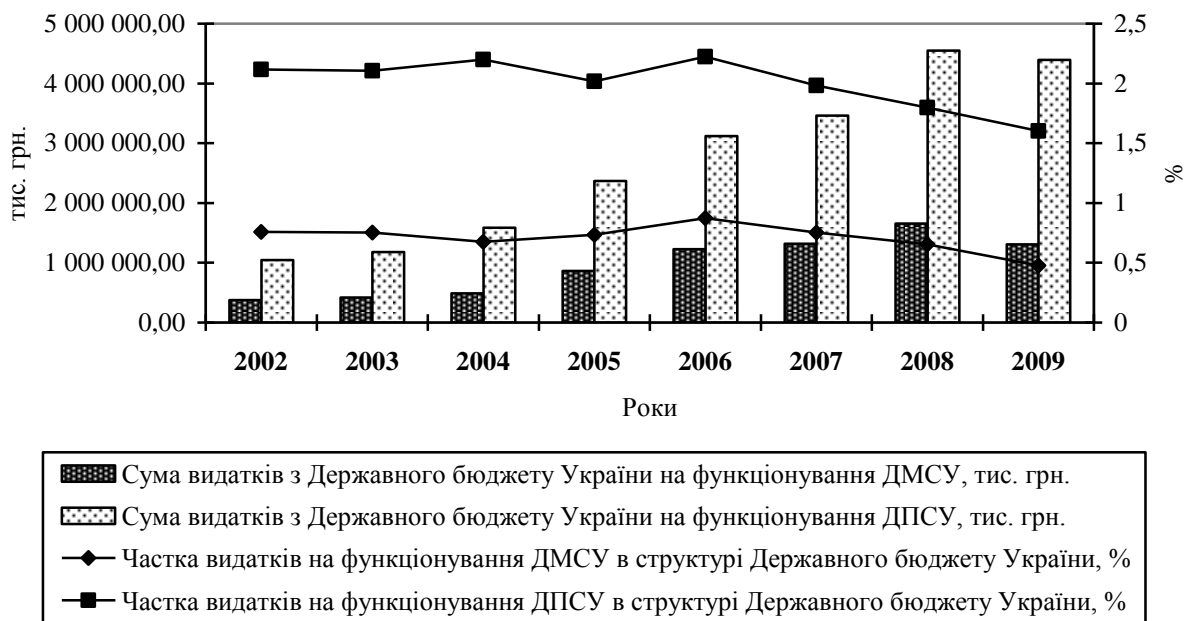
їх функціонування та окупності витрат на їх утримання, можна вважати своєчасним та актуальним завданням.

Питанням ефективності організації митної справи в Україні присвячені праці Войцещука А.Д., Гребельника О.П., Дудчак В.І., Іващук І.О., Каленського М.М., Кормич Б.А., Кунєва Ю.Д., Науменка П.В, Пашка П.В., Терещенка С. Однак, як справедливо зазначається в [2], практика оцінки результатів роботи митної служби показує недосконалість методик, що використовуються для оцінки роботи митних органів, вдосконалення яких потребує наукового розв'язання цілого комплексу завдань. Насамперед, це аналіз сучасної теорії та практики оцінки економічних результатів діяльності митних органів, уточнення самого поняття економічної результативності діяльності митних органів і визначення сукупності критеріїв та показників, за якими можна здійснювати системний аналіз результативності та ефективності вітчизняної митної системи.

Метою даної статті є формування теоретико-методологічних основ для розробки комплексної методики аналізу ефективності діяльності митних органів України.

У своїх попередніх дослідженнях [3] ми вже детально аналізували фіскальну ефективність діяльності митних органів України. У даній публікації оцінимо ефективність роботи митних органів України, використовуючи підхід, який передбачає порівняння коштів, що надходять до державного бюджету від їх діяльності з сумами, що витрачаються на функціонування митних органів.

На першому етапі свого дослідження оцінимо розміри видатків з Державного бюджету України на забезпечення діяльності митних органів (рис. 1).



**Рис. 1. Видатки Державного бюджету України на функціонування митних та податкових органів в 2002–2009 роках**

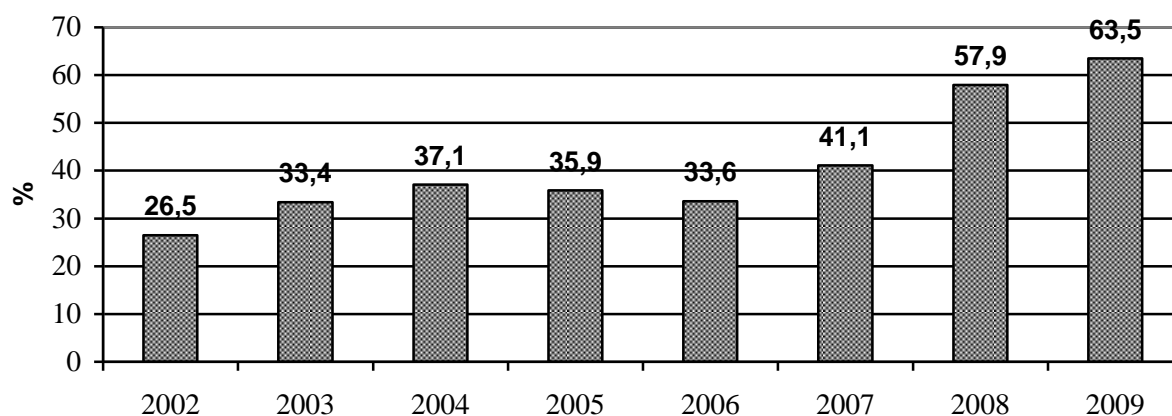
Як видно з рисунку, при поступовому зростанні абсолютних розмірів витраток на діяльність митних та податкових органів, їх частка в структурі витраток Державного бюджету України, починаючи з 2006 року, постійно зменшується. Це можна вважати позитивною тенденцією. Хоча, з іншої сторони, не може не турбувати той факт, що разом на життєдіяльність вітчизняних податкових та митних органів щороку виділялося від 2,5 % до 2,8 % і лише в 2009 році даний показник наблизився до 2%.

Аналізуючи такі цифри, логічно постає два запитання: по-перше, чи може наша держава на сучасному етапі розвитку дозволити собі “розкіш” у вигляді більше 2 % від загальної суми витраток з державного бюджету на утримання вітчизняних митарів<sup>1</sup>; по-друге, що залишається на соціально-економічний розвиток держави, якщо врахувати, що крім податкових та митних органів в Україні функціонує ще близько 35 державних інституцій (цивільна, спеціалізована та мілітаризована державна служба), не беручи вже до уваги витатки на утримання Кабінету Міністрів України, Верховної Ради України та

<sup>1</sup> В даному випадку розуміється і митні і податкові органи

Президента України. Таке пряме ігнорування постулатів теорії Е.Ліндаля та принципів К.Вікселя повертається для вітчизняних фіскальних органів низькою податковою культурою та незадовільним рівнем добровільної сплати податків.

На рис. 2. зображено зміну показника відношення надходжень митних платежів до Державного бюджету України та видатків з нього на функціонування митних органів країни. Розрахунок даного показника відображає якість адміністрування митних платежів та дозволяє робити висновки про ефективність роботи митних органів та доцільність збільшення їх фінансування.



**Рис. 2. Відношення надходжень митних платежів до бюджету та видатків на функціонування митної системи<sup>2</sup>**

Результати проведених розрахунків показали, що в період з 2002 року по 2004 рік спостерігалось поступове зростання надходження до державної казни в розрахунку на одну гривню видатків держбюджету на функціонування митних органів. З 2004 по 2006 рік дана тенденція змінилася в протилежному напрямку. Така зміна свідчить про нерівномірне зростання розмірів надходжень митних платежів до бюджету та видатків на утримання митної системи. Тобто, зростання обсягів видатків на функціонування митних органів відбувалося швидшими темпами, ніж зростання обсягів надходження митних платежів до

<sup>2</sup> Розраховано автором на основі даних додатку № 3 до Законів України "Про Державний бюджет України" в 2002–2009 роках та офіційного веб-сайту Державної митної служби України

бюджету. Однак, як показують дані рисунку, починаючи з 2007 року ефективність роботи митних органів поступово зростає і в 2008 році даний показник майже вдвічі кращий за показник 2006 року.

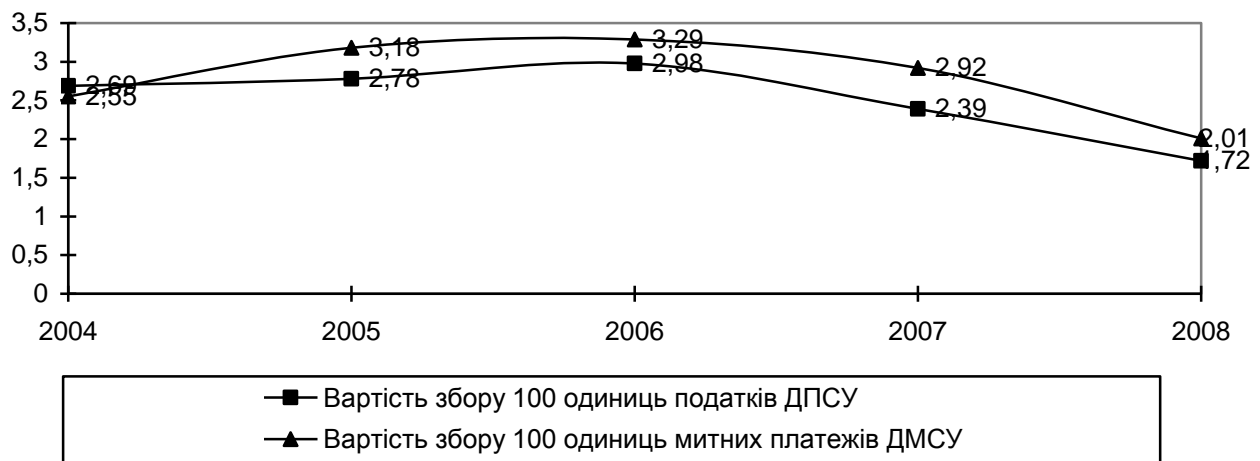
Коефіцієнт вартості збору 100 грошових одиниць митних платежів, або відсоток витрачених коштів на справляння митних платежів – це ще один важливий аналітичний показник, який є обернено пропорційним до попереднього і на основі якого теж можна робити висновки про ефективність діяльності митних органів держави. Даний коефіцієнт дає аналітичну інформацію не лише про роботу митних органів, але і дозволяє порівнювати його планові та фактичні значення, а також порівнювати їх з відповідними показниками роботи інших державних відомств.

На основі даних табл. 1 розрахуємо коефіцієнт вартості збору 100 одиниць митних платежів і проведемо порівняльний аналіз з відповідним показником роботи податкових органів України. Результати такого порівняльного аналізу представлені на рис. 3.

Таблиця 1

**Вартість збору 100 одиниць митних та податкових платежів**

Показники	Роки				
	2004	2005	2006	2007	2008
Надходження митних платежів до Державного бюджету України, млн. грн.	18 093,1	31 001,1	41 173,9	54 119,5	96 047,2
Видатки Державного бюджету України на потреби ДМСУ, тис. грн.	487525,0	863011,3	1225185,5	1294316,9	1656096,5
Надходження податків до Державного бюджету України від ДПАУ, млрд. грн.	62,3	74,5	94,8	116,7	227,3
Видатки Державного бюджету України на потреби ДПАУ, тис. грн..	1588291,5	2367944,6	3119847,4	3402628,5	4549697,4

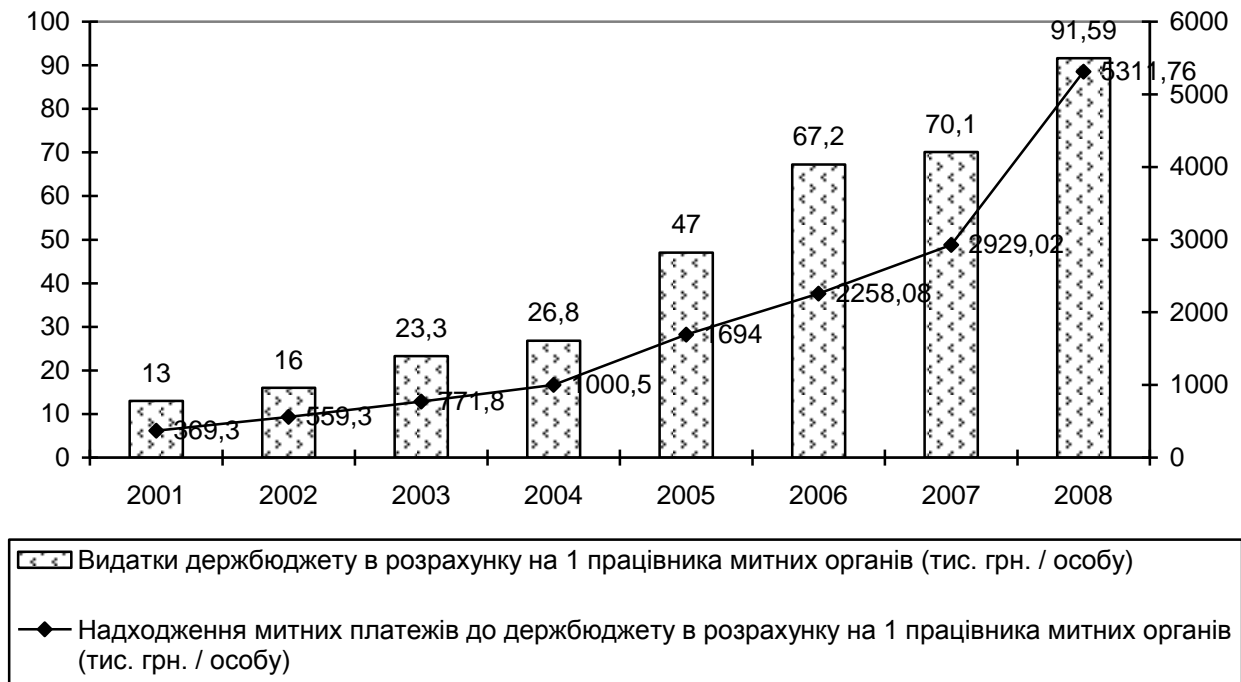


**Рис. 3. Вартість збору 100 одиниць податкових та митних платежів**

Результати проведеного аналізу показують, що з 2004 року по 2006 рік відбувалося поступове підвищення вартості збору 100 одиниць податкових та митних платежів. Найнижче значення даного показника в обох відомствах було у 2004 році і становило 2,55 грн. та 2,69 грн. відповідно. А найвище – у 2006 році: 3,29 грн. для митних органів та 2,98 грн. для податкової служби. Починаючи з 2007 року значення коефіцієнта вартості збору 100 одиниць поступово зменшується і в 2008 році досягнуло значення: для митної служби – до 2,01 грн., а для податкових органів – 1,72 грн.

Аналіз динаміки даного коефіцієнта в Україні показує, що близько 3 % надходжень до держбюджету від податкових та митних надходжень йде на їх справляння. Такі великі витрати дозволяють говорити про необхідність пошуку шляхів зменшення затрат на адміністрування як податкових, так і митних платежів.

Ще одним показником, який характеризує ефективність роботи митних органів – є відношення митних платежів та витрат на утримання одного працівника митної служби. На рис. 4 показано зміну даного показника останніми роками.



**Рис. 4. Відношення надходження митних платежів до держбюджету та видатків на утримання одного працівника митних органів<sup>3</sup>**

Оцінюючи дані гістограми видно, що протягом всього аналізованого періоду відбувалося поступове зростання як видатків з державного бюджету в розрахунку на 1 працівника митних органів, так і надходжень митних платежів до державної скарбниці в розрахунку на 1 працівника митниці. Це дозволяє стверджувати про існування відповідної фінансової віддачі від збільшення фінансування потреб митних органів України. Щоб більш якісніше оцінити зростання видатків та одного працівника митних органів та надходжень до держбюджету, проаналізуємо пропорційність збільшення темпів приросту цих двох показників (рис. 5).

<sup>3</sup> Розраховано автором



**Рис. 5 . Темпи приросту показників державних видатків та надходження митних платежів до держбюджету в розрахунку на 1 працівника митних органів, %**

Як відомо з теоретичних основ економічного аналізу, виправданою є ситуація, коли зростання результатів роботи як мінімум на 1 % випереджають зростання витрат. В таких умовах у працівників, а в нашій ситуації – в митних органах України, є постійний стимул до покращення своїх результатів. Як видно з даного рисунку, в ситуації з митними органами дія цього класичного економічного закону не завжди дотримується. Зокрема, пропорційне зростання державних видатків відповідно до зростання розмірів митних платежів, що поступали до держбюджету спостерігалось в 2002, 2004, 2007 та 2008 роках. У всіх інших роках, темпи приросту видатків на утримання митних органів випереджали темпи приросту результатів їх роботи в частині виконання надходжень митних платежів до Державного бюджету України, що не може вважатися виправданим при оцінці ефективності їх роботи.

Результати проведеного аналізу дозволяються запропонувати два основних напрямки вдосконалення діяльності митних органів України.

По-перше, залишається актуальним шлях включення податкових та митних органів в склад Міністерства фінансів України. Від такого кроку ні роботи, ні повноважень у вітчизняних фіскальних органів не зменшиться, а ось



видатки на управління даними органами виконавчої влади суттєво скоротяться. Особливо позитивно це вплине на ефективність діяльності податкових органів, оскільки як показали результати аналізу (див. рис. 1), видатки на їх функціонування щороку в два рази більші, ніж видатки на митні органи. Одним із перших кроків на цьому шляху повинно стати ліквідація регіональних податкових (Державних податкових адміністрацій в областях, АР Крим, містах Києві та Севастополі).

Крім того, відомим є той факт, що в більшості країн податкова та митна служба входять у склад міністерства фінансів. Для прикладу Департамент внутрішніх надходжень знаходиться в складі Міністерства фінансів США. Цікавою є організаційна структура Міністерства фінансів Великобританії, в склад якої входять:

*Управління по митах та акцизах (Board of Customs and Excise)* – державне управління, що відповідає за встановлення та своєчасну сплату митних та акцизних зборів, а також ПДВ. Вперше в Англії митні комісари були призначені королем Карлом II в 1671 році. Управління акцизів раніше входило в Департамент податків і зборів і було об'єднано з Митним управлінням в 1909 році. В склад Управління по митах та акцизах сьогодні входить: відділ по розслідуванню та попередженню фактів ухилення від сплати податків, в обов'язки якого також входить запровадження обмежень та заборон на ввіз окремих товарів; статистичний відділ – веде статистику зовнішньої торгівлі на основі експортно-імпоротної документації.

*Управління податків і зборів (Board of Inland Revenue)* – невелика кількість високопоставлених державних службовців, відомі як “комісари Департаменту податків та зборів”, які відповідають перед Міністерством фінансів Великобританії за введення та своєчасну сплату прямих податків, але які не мають відношення до непрямих податків. Під їхній контроль підпадають податок з доходів фізичних осіб, податок на реалізований приріст ринкової вартості капіталу, корпоративний податок, податок на спадщину, податок на доходи від продажу майна і поштові збори. Відповідно до закону про

оподаткування 1970 року Управління несе відповідальність за призначення податкових інспекторів, які в свою чергу працюють під керівництвом Управління. Даний відділ також бере участь в розробці нових законодавчих положень і веде статистику.

На нашу думку, досвід Великобританії необхідно врахувати при проведенні реформи організаційної структури вітчизняних фіскальних органів. Можна лише здогадуватися яке “неприйняття” вона зустріла б сьогодні на місцях. Однак те, що видається малоймовірним сьогодні через деякий час може виявитися реальністю, в цьому і проявляється сутність та необхідність існування наукової думки.

Другим напрямком вдосконалення діяльності митних органів України повинно стати більше раціональне використання організаційної структури митних органів. Для вироблення конкретних кроків, доцільно застосувати теорію масового обслуговування, для обґрунтування управлінських рішень при налагодженні системи обслуговування фізичних та юридичних осіб в пунктах пропуску через митний кордон держави.

Завдання що стоїть перед теорією масового обслуговування полягає у виборі такого оптимального варіанту організації обслуговування суб’єктів ЗЕД, при якому час на обслуговування буде мінімізовано, при високій якості і недопущенні непродуктивних витрат.

Розрізняють дві форми обслуговування:

- з неявними витратами;
- з явними витратами.

Систему масового обслуговування з неявними витратами розглянемо на прикладі обслуговування юридичних осіб – суб’єктів ЗЕД, що перетинають митний кордон держави. Допустимо, що до даного процесу залучено два митних інспектори, а простої суб’єктів ЗЕД у черзі можна розглядати як негативне явище, що приносить збитки державному бюджету. Необхідно визначити:

1. на скільки своєчасно працівники митного органу обслужать суб'єктів ЗЕД (якісно проведуть всі процедури митного оформлення та контролю);

2. що дорожче обходиться державі: прості платників податків у черзі на митному кордоні, чи прийняття на роботу ще одного митного інспектора.

На основі фотографії робочого часу можна сформуванати наступну вибірку даних (табл. 2).

Таблиця 2

### Розрахунок повного числа приходів платників в податковий орган

Кількість платників, що приходили за 1-цю часу (15 хв.)	Число приходів, що спостерігалось	Частота приходів, що спостерігалась, %	Загальна кількість приходів (а·б)	Кількість платників, що приходили за 1-цю часу (15 хв.)	Число приходів, що спостерігалось	Частота приходів, що спостерігалась, %	Загальна кількість приходів (а·б)
<i>a</i>	<i>б</i>	<i>в</i>	<i>г</i>	<i>a</i>	<i>б</i>	<i>в</i>	<i>г</i>
0	0	0	0	14	25	8,33	350
1	0	0	0	15	23	7,67	345
2	1	0,33	2	16	20	6,67	320
3	3	1,0	9	17	18	6,0	306
4	5	1,67	20	18	16	5,33	288
5	8	2,67	40	19	13	4,33	247
6	10	3,33	60	20	11	3,67	220
7	12	4,0	84	21	10	3,33	210
8	13	4,33	104	22	8	2,67	176
9	16	5,33	144	23	5	1,67	115
10	18	6,0	180	24	3	1,0	72
11	20	6,67	220	25	1	0,33	25
12	19	6,33	228	26	1	0,33	26
13	21	7,0	273	Разом	<b>300</b>	<b>100</b>	<b>4064</b>

Для розв'язання даної задачі необхідно мати всі дані хронометражних замірів про потік звернень за одиницю часу.

Якщо хронометраж проводився протягом 10 днів кожних 15 хвилин (припускається, що кожного дня обслуговування юридичних осіб – суб'єктів ЗЕД проводить 7,5 год.), то за цей період було проведено 300 спостережень (30 спостережень на день · 10 днів).

Час спостереження (*T*) тривав - 4500 хвилин (15 хв. · 300 спостережень). Причому періодів часу коли до митних інспекторів не звертався ніхто, чи приходив тільки один платник не спостерігалось, два платники приходили один

раз, три – три і т.д. Частота приходів двох платників при 300 спостереженнях = 0,33% ( $\frac{1}{300} \cdot 100$ ); трьох = 1,0% ( $\frac{3}{300} \cdot 100$ ) (див. табл. 2).

Середнє число приходів за одиницю часу ( $\lambda$ ) розраховується відношенням загальної кількості приходів ( $N$ ) до загального часу тривання спостереження ( $T$ ):

$$\lambda = \frac{N}{T} = \frac{4064}{4500} = 0,903.$$

Щоб визначити розподіл ймовірності для тривалості обслуговування, необхідно визначити тривалість одного обслуговування ( $T_{\text{обсл.}}$ ) (визначається на основі хронометражу). В нашому випадку нехай  $T_{\text{обсл.}} = 1,6$  хвилини.

Після чого розрахуємо інтенсивність обслуговування ( $\mu$ ):

$$\mu = \frac{1}{T_{\text{обсл.}}} = 1/1,6 = 0,625 \text{ люд. хв.}$$

Якщо середнє число приходів за 1 часу ( $\lambda$ ) є меншим показника інтенсивності обслуговування ( $\mu$ )  $\lambda < \mu$ , збільшення черги не виникає, так як задоволення потреб відбувається раніше їх надходження. В нашому випадку  $\lambda > \mu$ , це означає що в пункті попуску через митний кордон буде утворюватися черга.

Середній час очікування суб'єктів ЗЕД ( $T_c$ ) визначається за формулою:

$$T_c = T_{\text{оч}} + T_{\text{обсл.}}$$

де  $T_{\text{оч}}$  – середній час очікування суб'єктів ЗЕД в черзі на обслуговування;

$T_{\text{обсл.}}$  – середній час обслуговування;

У нашому прикладі при двох митних інспекторах ( $n = 2$ ), середньому часі очікування платників в черзі на обслуговування ( $T_{\text{оч}}$ ) 1,613 хв., середні простой платників в черзі дорівнюватимуть:

$$T_c = 1,613 + 1,6 = 3,213 \text{ хв.};$$

при  $n = 3$ ,  $T_{\text{оч}} = 0,199$  хв.,

$$T_c = 0,199 + 1,6 = 1,799 \text{ хв.};$$

при  $n = 4$ ,  $T_{\text{оч}} = 0,035$  хв.,

$$T_c = 0,035 + 1,6 = 1,635 \text{ хв.}$$

Припустимо, що втрати від простою платників в черзі за одиницю часу складають 50 грн., а утримання інспектора митниці 40 грн. За період часу  $t$  в митний орган надходить  $\lambda t$  заявок, тобто  $0,903t$  заявки.

Втрати внаслідок простоїв платників у черзі, при різній кількості митних інспекторів, затрати на оплату праці працівників митної служби, а також сумарні затрати покажемо в табл. 3.

Таблиця 3

### Сумарні затрати на обслуговування суб'єктів ЗЕД

Кількість інспекторів (n)	Втрати від простою платників	Затрати на утримання інспектора	Сумарні затрати
2	$3,213 \cdot 0,903t \cdot 50t = 14,507t$	80t	225,07t
3	$1,799 \cdot 0,903t \cdot 50t = 81,22t$	120t	201,22t
4	$1,635 \cdot 0,903t \cdot 50t = 73,82t$	160t	233,8t

З проведених розрахунків можна зробити висновок, що економічно вигідно для митної служби та бюджету держави залучити до обслуговування суб'єктів ЗЕД трьох митних інспекторів, оскільки сумарні затрати в даному випадку будуть найнижчими.

В перспективі подальших досліджень науковий пошук повинен бути спрямований на розробку економіко-математичної алгоритму, який би дозволив враховувати та кількісно оцінювати вплив загальних та специфічних чинників на розміри бюджетних надходжень від митних платежів.

### Література

1. Пашко П. В. Митна безпека (теорія, методологія та практичні рекомендації) : [монографія] / Пашко П. В. – Одеса : АТ "Пласке", 2009. – 628 с.
2. Бережнюк І. Г. Мета і критерії оцінки ефективності управління митною справою / Бережнюк І. Г. – Дніпропетровськ : АМСУ, 2008. – С. 12–15. – (Актуальні проблеми економічної безпеки та митної політики України [Текст] : матеріали III міжнародної науково-практичної конференції).

3. *Мартинюк В. П. Оцінка фіскального потенціалу митної системи України / В. П. Мартинюк // Світ фінансів. – 2010. – № 1. – С. 44–55.*