Крутін Володимир Сергійович

ФМСм-21

ЕФЕКТИВНІСТЬ МИТНОГО ОПОДАТКУВАННЯ У ВІТЧИЗНЯНІЙ ФІСКАЛЬНІЙ ПРАКТИЦІ

ЗМІСТ

Вступ…….3

Розділ 1. Теоретико-організаційні основи митного оподаткування……...6

1.1. Фіскальна актуальність та теоретична сутність митного оподаткування…...6

1.2. Склад та особливості справляння митних платежів……...15

Висновки до розділу 1……...24

Розділ 2. Оцінка ефективності митного оподаткування в Україні……...26

2.1. Оцінка фіскального потенціалу митного оподаткування в Україні……..26

2.2. Аналіз адміністрування митних платежів в розрізі товарних груп……...35

Висновки до розділу 2……...45

Розділ 3. Напрями вдосконалення митного оподаткування в Україні…….47

Висновки до розділу 3……...57

Висновки……58

Список використаних джерел……..62

ВСТУП

Необхідною умовою подальшого розвитку України є побудова державної економічної політики на базі розвитку економічних підходів ресурсного регулювання країни, що би забезпечували гарантований прогресивний соціально-економічний розвиток України. Важливими при цьому стають завдання розроблення фундаментальних засад регуляторної політики держави в царині зовнішньоекономічної діяльності і дієвих механізмів її втілення насамперед через засоби митного оподаткування. Для цього необхідно сформувати узгоджену систему заходів по забезпеченню збалансованості економіки та створення рівноважного внутрішнього ринку України, сприянню прогресивним структурним змінам в економіці, перерозподілу залучених матеріальних, трудових й інших ресурсів.

Здійснювати державне регулювання економіки можна за допомогою багатогранного комплексу взаємообумовлених фінансово-економічних інструментів. Від того на скільки прозорими й результативними будуть регуляторні заходи залежить доцільність їх застосування.

Нині одним з найважливіших суспільних завдань на усіх рівнях державної влади й у підприємництві є побудова системи митного оподаткування експортно-імпортної діяльності з дієвими засобами державного фіскального регулювання і потрібними механізмами втілення стратегічних цілей та отримання конкретних результатів соціально-економічного розвитку.

Справляння податків із зовнішньоекономічної діяльності в континуумі державного регулювання економіки наділене важливим значенням. Під час здійснення митно-податкового регулювання економіки, держава за допомогою зміни митно-податкових інструментів може потужно впливати на процеси створення напрямків експортно-імпортних рухів товарів, акумуляції, розподілу та перерозподілу фінансових ресурсів із метою створення передумов для розвитку галузей, територій, здорової конкуренції, покращення співпраці, сприяння інвестиціям тощо.

Нині питанням митної справи присвячено багато досліджень вітчизняних

науковців і практиків. Зокрема, це праці Бережнюка І., Гончарука О., Гребельника О., Гуріна Г., Квеліашвілі І., Корнева Т., Новака В., Пашка П., Терещенко С. та ін. Проблем реалізації митної політики розглянуто у працях Бондаренка І., Войцещука А., Гармаша Є., Крисоватого А., Луцика А., Мартинюка В., Петруні Ю. та ін.

Деякі аспекти митного оподаткування стали предметом дослідження багатьох вчених та практиків, таких як Авер'янова В., Бандурка О., Бахраха Д., Додіна Є., Ківалова С., Корнійчука О., Науменка В., Павлова А., Пашка П., Сандровського К., Терещенка С. тощо.

Однак, зважаючи на динамізм суспільних соціально-економічних процесів митне оподаткування набуває постійно нової актуальності. Не виключенням є теперішні умови воєнного стану та набуття Україною статусу країни кандидата на вступ до ЄС.

Метою даного дослідження є оцінка ефективності митного оподаткування в Україні та розробка перспективних напрямів його покращення.

Відповідно до мети дослідження поставлено наступні завдання:

- дослідити фіскальну актуальність та теоретичну сутність митного оподаткування;
- висвітлити склад та особливості справляння митних платежів;
- оцінити фіскальний потенціал митного оподаткування в Україні;
- проаналізувати адміністрування митних платежів в розрізі товарних груп;
- запропонувати напрями вдосконалення митного оподаткування в Україні.

Об'єктом дослідження є процес митного оподаткування.

Предметом є сукупність теоретичних, організаційних, методичних і практичних аспектів митного оподаткування в Україні.

Інформаційною базою дослідження є: вітчизняні наукові праці і статті, статистична інформація, матеріали Державної митної служби України та Державної казначейської служби України, періодичні видання.

Методологічним фундаментом роботи є системний підхід до вивчення процесу митного оподаткування, в межах якого застосовувались методи аналізу і синтезу, загального і конкретного, метод наукової абстракції, історичний, графічного зображення та динамічних порівнянь.

Наукова новизна одержаних результатів дослідження полягає в розроблених науково-практичних рекомендаціях, спрямованих на підвищення ефективності митного оподаткування в Україні.

Практичне значення роботи. За результатами виконаної роботи були зроблені висновки та рекомендації, які мають стати підґрунтям для вдосконалення митного оподаткування шляхом: широкого використання системи спільного транзиту, вдосконалення процесів управління ризиками; покращення справляння митних платежів.

Апробація результатів випускної кваліфікаційної роботи. Основні наукові положення та висновки роботи апробовані на Дев’ятій заочно-дистанційній конференції студентів і молодих вчених «Актуальні питання фінансової теорії та практики» (м. Тернопіль, 15 квітня 2022 р.) та у збірнику наукових праць кафедри фінансів ім. С.І. Юрія Західноукраїнського національного університету «Фінансове забезпечення сталого розвитку».

Структура роботи. Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, переліку використаних джерел. Повний текст складає 67 сторінок і включає 9 таблиць та 13 рисунків. Перелік використаних джерел налічує 51 одиницю і розміщений на 6 сторінках.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ МИТНОГО ОПОДАТКУВАННЯ

1.1. Фіскальна актуальність та теоретична сутність митного оподаткування

Незважаючи на те, що в усіх країнах із системою податку на додану вартість (ПДВ), і особливо в країнах, що розвиваються, він залишається важливим, стягнення податків на імпорт сьогодні є лише одним із аспектів ролі митниці. Ця роль також набула економічних і соціальних вимірів і стикається з багатьма серйозними глобальними проблемами. Таким чином, місія митної адміністрації складається з трьох елементів, усі пов'язані з міжнародною торгівлею товарами: фіскальний елемент (збір доходів безпосередньо та на підтримку податкової адміністрації), економічний елемент (реалізація та нагляд за певними державними економічними діями), а також елемент захисту та безпеки (захист здоров'я громадян і захист суспільства від транскордонної злочинної діяльності). Відносна важливість і пріоритет ролей і функцій митниці може змінюватися залежно від географічних, економічних та інших особливостей країни, однак три основні елементи присутні систематично.

Імпорт товарів – і експорт для деяких країн, хоча й у меншій мірі – є основою для митних надходжень. Після кількох десятиліть безперервного зростання повільніше зростання торгівлі стало результатом структурних змін, що збіглися з глобальною фінансовою кризою 2008–2010 років. Між 2001 і 2008 рр. обсяг світової торгівлі товарами щорічно зростав на 5%, що було постійно швидшим, ніж річне зростання ВВП у 3,9%. Отже, міжнародну торгівлю вважали важливим «рушієм зростання». Однак після фінансової кризи 2008 р. середньорічне зростання світової торгівлі сповільнилося до 3,8%. У вартісному вираженні уповільнення було більш помітним: середньорічне

зростання вартості світової торгівлі становило лише 0,2% з 2011 по 2018 р. У результаті міжнародна торгівля товарами скоротилася з 50,2% ВВП у 2011 році до 46,1% у 2018 р., тоді як міжнародна торгівля послугами продовжувала зростати, підвищившись з 11,8% до 13,4% ВВП [48].

Міжнародна торгівля розвинутих економік зростає швидше, а країни з перехідною економікою відчувають більше коливань. Хоча початок 2020 року дав надію, що напруженість у торгівлі зменшиться, криза охорони здоров'я та економічна криза, спричинена пандемією коронавірусної хвороби 2019 (COVID-19), значно вплинули на світову торгівлю. Загалом у 2020 році світова торгівля впала приблизно на 9%, при цьому торгівля товарами скоротилася приблизно на 6%, а торгівля послугами – приблизно на 16,5% [48]. Оскільки пандемія все ще триває, очікується, що обсяги торгівлі зростуть на 10,8% у 2021 році та на 4,7% у 2022 році, однак залишаючись нижчими за докризову тенденцію.

Дані в табл. 1.1 щодо середніх тарифів за групами товарів країни та регіонами показують, що ставки залишаються значними.

Таблиця 1.1

Середні митні тарифи (в режимі найбільшого сприяння) на окремі товари за групами країн у 2018-2019 рр.,%

	Розвинені економіки,	**Ринки, що розвиваються,**	**Країни з низьким рівнем доходу**
Уві товари	3,9	8,7	11,2
Сільськогосподарські товари	15,7	14,6	15,5
Несільськогосподарські товари	2,0	7,8	10,5

Джерело: [48, с. 7].

Однак ці цифри не повинні затьмарювати значну лібералізацію торгівлі, яка відбулася, включно з країнами, які продовжують застосовувати високі тарифні ставки. Як зазначав М. Кін, лібералізація торгівлі не обмежується скороченням тарифних розкладів та експортних податків, які сьогодні здебільшого застосовуються до природних ресурсів, але також включає зменшення ряду обмежень на торгові потоки [49]. У цьому відношенні фундаментальним аспектом було перетворення кількісних обмежень імпорту на

чіткі митні збори, захід, який має тенденцію – за умови, що мита на квоти на товари не збираються у формі продажу імпортних ліцензій – збільшити як ставки, так і доходи. Більше того, якщо тарифні ставки встановлюються на рівнях, які мають на меті бути протекціоністськими та максимізувати дохід – з розумінням того, що заборонні ставки не збільшують дохід – було показано, що невелике зниження цих ставок збільшує тарифний дохід. Враховуючи все це, і навіть незважаючи на те, що лібералізація торгівлі повинна в кінцевому підсумку зменшити надходження від митних зборів, протягом багатьох років, особливо в економіках, що розвиваються, митні збори залишатимуться важливим компонентом державних доходів і фінансів.

Оскільки сьогодні митні збори, як правило, визначаються в адвалорних ставках, тобто на основі вартості товарів, перевірка вартості, заявленої трейдерами, є важливим завданням митних адміністрацій. Що стосується імпорту, Світова організація торгівлі (СОТ) встановила стандартні правила для визначення вартості, основним принципом яких є використання вартості угоди.

Митна служба відіграє вирішальну роль у забезпеченні дотримання режимів непрямих податків на кордоні. Непрямі податки – здебільшого ПДВ (або податки з продажу в країнах, де ПДВ не прийнято) і акцизи – зазвичай стягуються відповідно до місця призначення товарів, що означає, що будь-який продукт, призначений для внутрішнього споживання, оподатковується за однаковою ставкою незалежно від того, виробляється вона на місці чи імпортується, тоді як експортована продукція звільняється від мита та податків. Таким чином, митні органи відповідають за забезпечення того, щоб товари, які ввозяться на територію даної країни, сплачували всі відповідні мита та податки після митного оформлення, а товари, задекларовані для експорту, фактично залишали територію без непрямого оподаткування та не поверталися на внутрішній ринок. Кількість країн, які запровадили ПДВ, сягнула 165 у 2020 році порівняно з 45 країнами у 1990 році. Більшість із тих країн, які нещодавно запровадили ПДВ, були країнами, що розвиваються, включаючи 25 країн з низьким рівнем доходу (рис. 1.1).

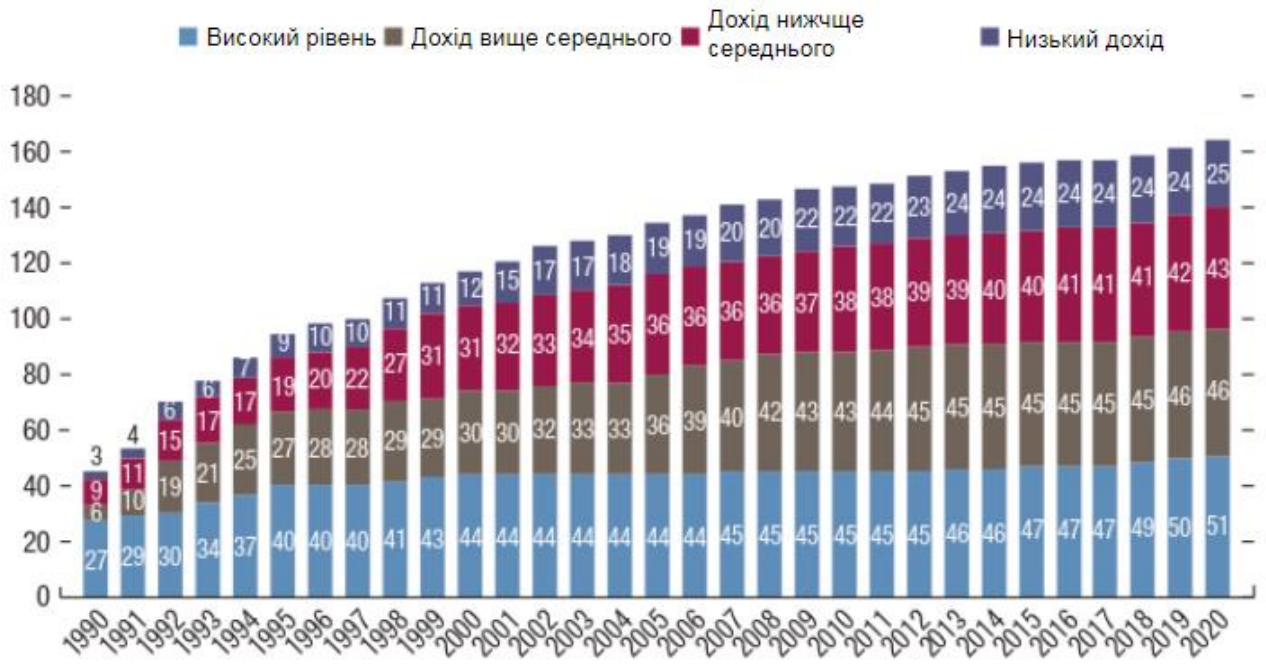

Рис. 1.1. Кількість країн (за рівнями доходу), які ввели ПДВ у 1990 – 2020 рр.

Джерело: [49].

ПДВ, що сплачується кінцевим споживачем, складається з податку, який стягується на кожному етапі виробництва: ПДВ, стягнутий з імпортованого товару, вираховується з суми, що підлягає сплаті, коли товар продається, або повертається, коли імпортований товар пізніше експортується, або використовується як вхідний матеріал, і сума податку, стягненого при імпорті, перевищує ту, що застосовується до готової продукції. Тому ПДВ застосовується до всього оподатковуваного імпорту, незалежно від того, чи призначений імпорт для споживання чи виробництва. Таким чином, значна частина надходжень від ПДВ збирається від імпорту. Більша частина цього доходу може бути вирахована або компенсована на пізніших етапах циклу виробництва чи розподілу або, в деяких випадках, під час експорту, але, що більш важливо, для багатьох країн, що розвиваються, значна частка надходжень від ПДВ і акцизів збирається на кордоні.

На рис. 1.2. показано важливість збирання доходів митними адміністраціями.

Хоча митні надходження у відсотках від ВВП є вищими в країнах з

ринками, що розвиваються, вони становлять більшу частку (приблизно одну третину) загальних податкових надходжень у країнах з низьким рівнем доходу. ПДВ на імпорт є найбільшим джерелом надходжень митниці, особливо в країнах з ринковою економікою, що розвивається. Сума ПДВ, що збирається на імпорт, порівняно із загальним обсягом ПДВ є дуже великою в країнах з ринковою економікою, що розвивається, і в країнах з низьким рівнем доходу, але залишається значною навіть у розвинутих економіках.

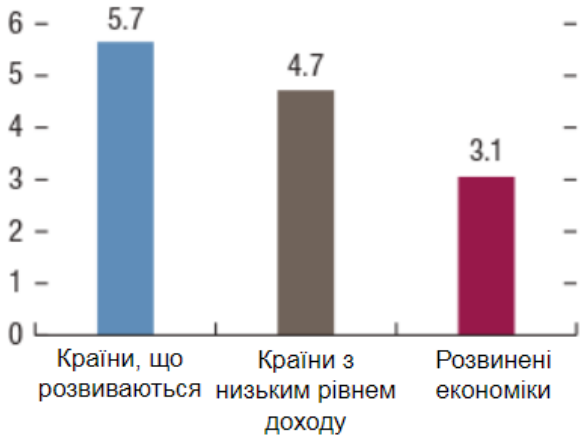

Рис. 1.2. Митні доходи у відсотках до ВВП в розрізі окремих груп країн у 2017 р.

Джерело: [48, с. 9].

Таким чином, ми доходимо до висновку, що митне оподаткування нині відіграє важливу фіскальну роль в усіх типах країн за рівнем економічного розвитку. Тому, доцільно розглянути наукові основи сутності цієї проблематики.

Важлива роль в економічних взаємовідносинах між державами належить зовнішній торгівлі, оскільки вона життєво необхідна для економіки будь-якої країни.

Войткович Р., відзначає, що іще за часів І. Канта основними чинниками, що зумовлювали створення міждержавних об'єднань, були «дух торгівлі» та «сила грошей», отже, як і нині, економічні фактори [8].

Регулювання торговельних взаємовідносин стає особливо важливим під впливом викликів глобалізації. Інтеграція в економічній площині є найскладнішим і найважливішим процесом при об'єднанні держав в єдину глобалізовану модель розвитку, адже вона є визначальною для всіх інших типів

інтеграції. Вона забезпечує формування цілісного економічного простору, у рамках якого зникають торговельні та митні бар'єри, відбувається вільний обіг товарів та обмін капіталу [8].

Представники ринкової школи Ж. Роефф, Р. Арон, В. Репке говорили: «…про необхідність повної економічної інтеграції як процесу створення єдиного ринкового простору поза межами однієї країни, оскільки саме в цьому процесі можливим є забезпечення повної свободи ринкових сил і конкуренції, а також рівних умов руху товарів і факторів виробництва» [30, с. 162].

В той же час, В. Науменко зазначає, що без державної підтримки розвиток національного виробництва є неможливим, а безмитні правила торгівлі з їх гострими конкурентними умовами в світовому господарстві, унеможливлюють розвиток промисловості країни [29].

Разом із цим, за твердженням П. Пашка: «Найбільш оптимальною моделлю взаємовідносин України зі світовим економічним простором є політика помірного протекціонізму: рух у напрямі політики «вільної торгівлі» з точковим використанням інструментарію протекціонізму, зокрема митно-тарифних регуляторів, функціонування і розвиток яких пов'язані з обслуговуванням усього комплексу економічних відносин, що складаються між окремими країнами, суб'єктами господарської діяльності та приватними особами у сфері міжнародних економічних відносин» [30, с.163].

Так, питання вибору напрямку торговельної політики в Україні є дуже важливим, і, разом із цим, складним, адже, Україна активізувала вступ в ЄС, що дасть змогу вийти на ринки вільної торгівлі, а відповідно, на ринки України без обмежень надходитимуть іноземні товари. За відсутності належного технологічного обладнання, конкурентоспроможність наших товарів буде низькою, що створює загрози внутрішнім товаровиробникам, адже на ринки надходитимуть дешевші й якісніші товари. Описані умови створюють загрози національній економічній безпеці, зумовлюють зниження національного виробництва, та, внаслідок цього, скорочення зайнятості, а отже, й безробіття. А зважаючи на те, що наша країна вважається соціально-орієнтованою, то людину

з її потребами, ставлять в центр соціально-економічних трансформацій. Відповідно до цього, державну політику потрібно орієнтувати на задоволення потреб суспільства: захист кордонів, поставку й виробництво продуктів високої якості, збереження діючих та створення більшої кількості нових робочих місць і інше. Саме тому, особлива увага має приділятися адмініструванню митних платежів, як засобу регулювання внутрішньої системи економіки та зовнішньо-економічних відносин.

Як стверджує Мельник В., «адміністрування податків – це управлінська діяльність органів державної виконавчої влади, яка пов’язана з організацією процесу оподаткування, засновується на державних законодавчих і нормативних актах та використовує соціально зумовлені і сприйняті правила» [30].

В науковому лексиконі доволі часто використовують сполучення слів «митне оподаткування». Оподаткування – це врегульований законодавством процес встановлення і справляння податків в державі, визначення їх розміру і ставок, об’єктів оподаткування та переліку юридичних й фізичних осіб, які належать до категорії платників, а також механізм сплати податків.

Зважаючи на наведені дефініції, митне оподаткування доцільно визначити складовою частиною адміністрування митних платежів, адже адміністрування охоплює не лише встановлення та утримання податків і обов’язкових платежів, а також облік платників податків, нарахування митних платежів і контроль за процесами їх нарахування і сплати.

Багато вчених використовують сполучення слів «митне оподаткування», однак, лише окремі із них подають визначення цього поняття, і трактують його у широкому, або вузькому розумінням (табл. 1.2).

Новік О. зазначає, що: «О. Полонський та Х. Йордан визначають митне оподаткування в широкому, загальному розумінні, а М. Г уба і А. Сухарєв більш деталізують, визначають об’єктів і суб’єктів, визначаючи конкретні рамки, поле дії. До того ж, М. Губа і А. Сухарєв звертають увагу саме на відносини, що виникають в процесі переміщення товарів, при цьому М. Губа конкретизує, що це саме митно-тарифні відносини. В той же час, Х. Йордан зауважує, що митне

оподаткування є напрямком митної політики, а О. Полонський визначає його як частину загальнодержавної системи оподаткування. Однією з причин такого різнобічного бачення даного поняття є відсутність його закріплення на законодавчому рівні» [30, с. 164].

Таблиця 1.2

Структурні елементи визначення поняття «митне оподаткування»

№ п/п	Автор	Що це	З чим зв'язано	Визначення суб'єктів	Визначення об'єктів
1.	Х. Йордан [8]	напрям митної політики	митне регулювання	-	-
2.	О. Полонський [16]	частина загальнодержавної системи оподаткування	зовнішня торгівля, фіскальна та регуляторна політика	-	-
3.	М. Губа [6]	митно-тарифні відносини	митне оформлення, переміщення через митний кордон	митні декларанти-суб'єкти ЗЕД і держава	товари та транспортні засоби
4.	А. Сухарєв [17]	відносини	переміщення через митний кордон	організації, індивідуальні підприємці, особи, що визнані платниками податків, митні і податкові органи	товари

Джерело: [30, с. 164].

В основі митного оподаткування лежать митні платежі, вони є економічними інструментами торговельної політики й державного регулювання товарів на внутрішньому ринку (табл. 1.3).

Хочемо підкреслити, що відповідно до Податкового кодексу України, митними платежами є податки, при цьому стосовно віднесення зборів до числа митних платежів не уточнено. Разом із цим, у Митному кодексі України дефініції митних платежів нема, але при цьому зазначено, які платежі належать до їхнього складу, а саме: податок на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів, мито та акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) [26]. З огляду на вище зазначене незрозумілою є природа митних зборів та їхнє співвідношення з митними

платежами.

Таблиця 1.3

Визначення поняття «митні платежі»

Автор	Пропоноване визначення
Податковий Кодекс України [15]	Митні платежі — податки, що відповідно до ПКУ або митного законодавства справляються під час переміщення або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України та контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи
Н. Землянська [7]	Таможенные платежи - система обязательных платежей, установленнях таможенным и налоговым законодательством, взымание которых осуществляется только таможенными органами в святи с перемещением товаров через таможенную границу и подлежащие перечислению в бюджетную систему.
А. Ашмарін [2]	Таможенные платежи - особый институт парафискалитета (квазиналоговые платежи).

Джерело: [30, с. 165].

Ашмарін А. стверджує, «що митні платежі є парафіскальними платежами. В той же час зазначимо, що парафіскальні платежі – це платежі, що справляються на користь окремих суб'єктів публічного або приватного права з метою відшкодування їх витрат» [30, с. 165]. Ми вважаємо, що не всі платежі, які належать до числа митних можна відносити до парафіскальних. Так, мито, ПДВ і акцизний податок не доцільно відносити до такої категорії. При тому, що митні збори повною мірою відповідають такій характеристиці, адже їх сплачують на користь митних органів.

На підставі здійсненого аналізу, хочемо виділити такі змістовні характеристики митних платежів:

1) обов'язкові до сплати;

2) їх встановлюють та регулюють митним й податковим правом;

3) надходять до доходної частини бюджету України (лише митні податки, адже митні збори акумулюють до доходів митних органів);

4) сплачують під час перетину кордону.

Отже, основу митних платежів відповідно до економічної природи становлять податки й збори. Митні податки є непрямими податками, які нараховують при перетині товарами митного кордону: податок на додану вартість, мито, акцизний податок. Митні збори поділяють на такі групи: митні

збори за здійснення покладених на митні органи обов'язків і митні збори, які стосуються надання послуг в сфері митної справи.

1.2. Склад та особливості справляння митних платежів

Митні платежі це найефективніший важіль регулювання зовнішньо-економічних відносин. Стан торгових зв'язків в Україні великою мірою визначається проведенням митної політики, яка має бути спрямована на забезпечення і підтримання збільшення показників експорту України, стимулювання господарюючих суб'єктів, які здійснюють експорт, вирівнювання сальдо торгового балансу.

Згідно з п.п. 14.1.113. п. 14.1 ст. 14 ПКУ «Митні платежі – податки, що відповідно до цього Кодексу або митного законодавства справляються під час переміщення або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України та контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи» [34]. У Митному кодексі України нема визначення поняття «митні платежі». Натомість у ньому наведено виключний склад митних платежів, до яких віднесено: мито, акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції), податок на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів (продукції) [26].

Ключовою еволюцією податкової політики у світі стало запровадження ПДВ. ПДВ підтримується МВФ, оскільки теоретично він є більш сприятливим для зростання, оскільки він нейтральний для бізнесу та, ймовірно, менш шкідливий для економічної конкурентоспроможності, ніж акцизи та митні збори. ПДВ нараховується в кожній точці ланцюжка створення вартості, включаючи імпорт. ПДВ на імпорт зазвичай стягується митними адміністраціями під час оформлення імпорту, що можна розглядати як податок, що утримується [51], тоді як ПДВ на внутрішньому ринку збирається податковою адміністрацією. У

багатьох країнах ПДВ, сплачений під час виробництва, буде відшкодовано під час експорту (повернення експортного ПДВ), яким зазвичай займається місцева податкова адміністрація.

Стягнення ПДВ митними органами є обов'язковим для країн, особливо для тих, які мають слабке внутрішнє податкове адміністрування або низький рівень внутрішнього податкового законодавства. Частка надходжень ПДВ від ввезених товарів ПДВ по відношенню до чистих надходжень ПДВ є різною, залежно від відповідного розміру імпорту та експорту по відношенню до ВВП, спроможності національного податкового адміністрування ПДВ та структури національної промисловості. Середня частка збору ПДВ з імпортних товарів у зборі ПДВ в країнах з низьким рівнем доходу становить 40,3%, а в країнах з ринками, що розвиваються, – 53,7%. Однак у довгостроковій перспективі, коли національна економіка, особливо сектор послуг, стає сильнішою, а додана вартість внутрішньої економічної діяльності зростає, розмір імпорту у ВВП зменшується, як і частка збору ПДВ митними органами по відношенню до чистого збору ПДВ.

Багато митних адміністрацій вважають, що стягнення ПДВ не складніше, ніж стягнення митних зборів, що може недооцінювати виклики [50]. Реальність ПДВ у країнах, особливо в країнах з низьким рівнем доходу, відрізняється від того, що може порадити МВФ – єдина фіксована ставка, широка база ПДВ, відсутність/невелике звільнення або нульовий рейтинг. Крім того, здається, що він відрізняється від теорії, наприклад, ПДВ є менш вразливим щодо декларації імпорту меншої вартості, оскільки такі надбавки будуть зафіксовані на наступному етапі ланцюга створення вартості та стягнені відповідно. І всі товари зберігаються під наглядом митниці до сплати мита/податку. Реальність створює низку проблем для митної адміністрації в управлінні ПДВ. Основні з можливих варіантів пом'якшення:

• Імпорт може бути кінцевим моментом стягнення ПДВ, наприклад, імпорт є кінцевим споживанням. Низький поріг ПДВ у національній економіці та низька відповідність платників податків у національному ланцюжку створення вартості можуть призвести до оформлення імпортних декларацій із

меншою вартістю та ризику витоку доходів незалежно від того, чи підлягають товари оподаткуванню митом чи ні. Митній службі необхідно переглянути критерії вибору для оцінки, які можуть ґрунтуватися на ризиках, пов'язаних із митними зборами та акцизами, але не на ПДВ.

• ПДВ має кілька ставок і звільнення від сплати, а також нульову ставку надають для певних товарів. Це створює ризик переходу тарифної класифікації до виключених або нижчих/нульових ставок. Знову ж таки, митниця повинна переглянути поточні критерії вибору для визначення класифікації, які можуть базуватися на ризиках, пов'язаних із митними зборами та акцизами, але не з ПДВ.

• Деяким імпортерам надається звільнення від ПДВ при імпорті (наприклад, гірничодобувний сектор, оператори державних інвестиційних проектів). Це створює ризик перенаправлення. Митній службі необхідно оцінити ризик перенаправлення звільнення від сплати ПДВ для проведення аудиту після митного оформлення або перевірки кінцевого використання та врахувати ризик перенаправлення ПДВ у тісній співпраці з податковою адміністрацією.

• Імпорт можна розділити на кілька невеликих партій (декларацій), ухиляючись від митного контролю, зробивши кожну з них нижчою за поріг звичайних митних процедур та/або ПДВ de minimis. Це вже є проблемою зі стягненням митних зборів, але оскільки ПДВ охоплює більше товарів, значення може бути більшим, ніж лише митні збори. Митній службі слід розглянути можливість посилення співпраці з податковою адміністрацією, постачальниками посередницьких послуг та іншими зацікавленими сторонами для створення рішення (наприклад, кращого профілювання вантажовідправників та імпортерів, моделі посередницького збору з використанням постачальників, покупців, споживачів тощо). Профілі експортерів та імпортерів необхідно посилити, щоб відстежити подібні операції в минулому.

• ПДВ de minimis при імпорті може бути дуже низьким або не стягуватися de minimis, незалежно від митного збору de minimis. Це означає, що всі торгові та пасажирські товари підлягають ПДВ при імпорті. Це стосується деяких країн,

де місцеві жителі перетинають кордон, щоб купити продукти. Митній службі необхідно переглянути прикордонні процеси, щоб не створювати черги для обробки ПДВ на недорогоцінні товари (та порадити політикам щодо необхідних пом'якшень, наприклад, змінити мінімальний ПДВ при імпорті та розглянути можливість домовитися про перехресний ПДВ -механізм регулювання кордонів із сусідніми країнами).

• Відшкодування експортного ПДВ потребує митного супроводу. Сума відшкодування експортного ПДВ – це ПДВ, сплачений під час виробництва експорту. Таким чином, митницям може не знадобитися необхідність оцінювати вартість експорту для цієї мети, але може й знадобитися перевірка чи товари фізично залишили країну, щоб запобігти шахрайству з експортним ПДВ. Перевірка експорту того, що товари вивозяться з країни, протягом десятиліть не була предметом інтересу митниці в багатьох країнах. Митниці необхідно переглянути свою важливу роль у контролі за дотриманням вимог щодо експорту.

• Відвантаження вітчизняних товарів до СЕЗ може розглядатися як «експорт» і мати право на відшкодування ПДВ відповідно до закону про ПДВ, тоді як це не може бути експортом відповідно до митного законодавства. Це може створити підводний камінь, і жодна податкова адміністрація не може контролювати такий рух. Подібним чином у деяких країнах громадяни купують товари, наприклад продукти, у СЕЗ, щоб уникнути ПДВ. Митниці необхідно посилити вхідний/вихідний моніторинг із СЕЗ незалежно від статусу товарів (міжнародні чи вітчизняні) та у співпраці з податковою адміністрацією.

Оцінити прогалину у відповідності щодо ПДВ на імпорт важко, оскільки національні рахунки базуються на заявленій вартості. Дзеркальний аналіз, у якому порівнюється задекларований імпорт із заявленим експортом країнами-експортерами, є потужним інструментом для виявлення митного шахрайства, якщо проводити його з якомога точнішим рівнем деталізації. Однак, оскільки може бути багато потенційних пояснень розбіжностей у даних, оцінки недоотриманих доходів через шахрайство або збої в роботі митниці не можуть

бути отримані безпосередньо з дзеркального аналізу. Більш надійний аналіз прогалин використовує опитування, пряме спостереження за імпортом або тіньові/неформальні економічні дослідження, але вони можуть бути важкими та трудомісткими, представляти додаткові результати та мати систематичне упередження. Прогалина у відповідності, виявлена в імпорті, не обов'язково перетворюється безпосередньо на загальну прогалину ПДВ. У разі ухилення від сплати ПДВ при імпорті він просто зменшує податкові кредити (тобто надає вигоду з грошового потоку лише тим, хто ухиляється від сплати); це не буде безпосередньо впливати на загальний розрив ПДВ. Тим не менш, будь-які прогалини у відповідності, виявлені в імпорті, є важливим індикатором ризику для відповідності, що вказує на ймовірні системні ризики в ланцюгах поставок, що знаходяться нижче.

Незважаючи на перераховані вище проблеми, стягнення ПДВ при імпорті може бути менш складним, ніж стягнення ПДВ у внутрішньому ланцюжку вартості, де податковим адміністраціям важче охопити внутрішню економічну діяльність. Повноту збору ПДВ часто вимірюють С-ефективністю, яка визначається наступним чином:

$$\text{С} - \text{ефективність} = \frac{\text{надходження від ПДВ}}{\text{Стандартна ставка} \times \text{Кінцеве споживання}} \qquad (1.1)$$

Стовідсоткова С-ефективність означає відсутність пропущеного збору. Насправді це ніколи не настане 100-відсотковим, оскільки існують різні типи розривів, які загалом класифікуються на дві групи: (1) розбіжності в політиці, а саме додатковий дохід, який був би отриманий за ідеального застосування, якби все споживання оподатковувалося за поточна стандартна ставка (наприклад, без звільнення/нульова ставка); і (2) прогалина у відповідності, а саме додатковий прибуток, який можна було б отримати, якщо б поточні правила ПДВ досконало дотримувалися. На рис. 1.3 показано С-ефективність і оцінене розкладання розриву між групами доходу.

Розглядаючи природу ПДВ, якщо С-ефективність низька, а прогалина у відповідності велика, занижена вартість при імпорті може не компенсуватися згодом у ланцюжку створення вартості. Таким чином, митні адміністрації

повинні більше зосереджуватися на оцінці.

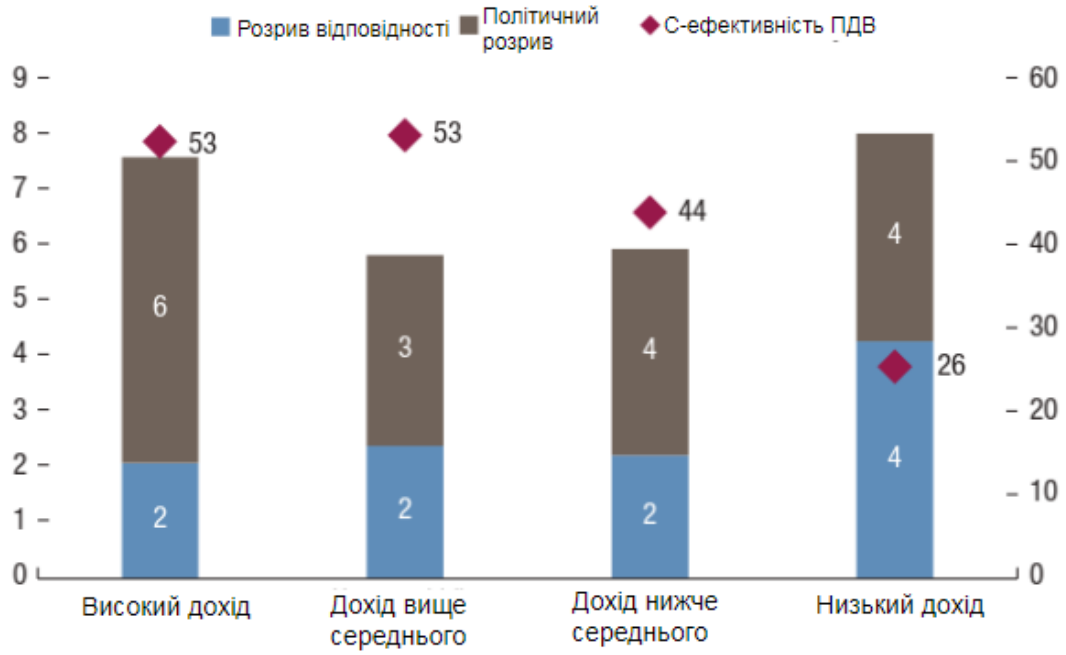

Рис. 1.3. С-ефективність і декомпозиція розриву ПДВ (ліва шкала: розрив ПДВ, % ВВП; права шкала: С-ефективність ×100).

Джерело: [48, с. 46].

Митні адміністрації розуміють, що великий відсоток ПДВ на імпорт стає податковим кредитом для вітчизняних підприємств. Недостатньо лише того, щоб митні органи приділяли більше уваги контролю оцінки. Митна адміністрація повинна допомогти податковій адміністрації покращити охоплення подальшого ланцюжка створення вартості шляхом обміну даними про імпортні операції та інформацією про профіль ризику платників податків. Це можна зробити за допомогою кращої співпраці митно-податкових органів. Щоб виконати цю програму, у статистиці податкових надходжень слід створити елемент даних про ПДВ на імпорт і здійснювати моніторинг.

При ввезені в Україну визначених груп товарів, які є, відповідно до ПКУ, підакцизними, митні органи стягують також акцизний податок. Згідно зі статтею 215 ПКУ нині до підакцизних в нашій країні належать такі товари, як: «спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво; тютюнові вироби, тютюн і промислові замінники тютюну; нафтопродукти, скраплений газ; автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли; електроенергія» [34].

Оскільки акцизні податки стягуються з ресурсів бізнесу, вони не сприяють економічному зростанню. Проте акцизи можуть бути корисними для зменшення загального попиту на цільові товари, які вважаються шкідливими для суспільства (наприклад, через їхній негативний вплив на здоров'я та навколишнє середовище). У сучасному світі акцизи використовуються як податок на зовнішні ефекти. Таким чином, акцизи можуть перешкоджати споживанню шкідливих товарів, включаючи алкогольні напої, тютюнові вироби та паливо, особливо якщо вони оподатковуються за певними ставками, наприклад, за кілограм або за одиницю, припускаючи, що дешевші товари можуть бути гіршими (наприклад, більш забруднений, більш шкідливий, менш енергоефективний). Акцизи нараховуються при постачаннях на внутрішній території країни або імпорту. У тих країнах, які не виробляють такі товари, акцизи стягуються виключно на імпорт. У міру того, як суспільство дорослішає, стає більш соціально свідомим, більш зацікавленим у захисті навколишнього середовища та виступає за більший контроль над зовнішніми ефектами, потреба в застосуванні акцизів продовжує зберігатися (наприклад, на паливо, тютюнові вироби, алкогольні та газовані напої та нафтопродукти).

Загальноприйнятою міжнародною практикою щодо підакцизних товарів є забезпечення простежуваності, за допомогою якої митний контроль після ввезення та покупець можуть визначити, чи є товар законним чи контрабандним. Технології та послуги відстеження виросли для кількох цілей, не лише для митного управління, але й для інших державних і приватних секторів, тобто для управління ланцюгом поставок, управління логістикою, можливостями відкликання продукції та порушенням прав інтелектуальної власності. Хоча акцизи спрямовані на конкретні позиції, завжди існує проблема продуктів сірої зони, включно з питаннями класифікації товарів. Оскільки об'єм часто є базою оподаткування кількох акцизів, вимірювання об'єму залишається важливим питанням у митному управлінні (наприклад, як виміряти об'єм рідини в металевій ємності).

Окрім згаданих вище, справляють спеціальний митний платіж – мито.

Воно, у порівнянні з акцизним податком та ПДВ, справляється при оподаткуванні операцій суто зовнішньої. Його стягують адміністратори із товарів і інших предметів, які переміщують через митний кордон країни. Мито займає одне із найважливіших місць у структурі платежів, які справляють митні органи.

Імпортні мита не є доцільними з точки зору сприяння зростанню, оскільки вони спотворюють рішення як споживачів, так і виробників. Проте вони можуть вважатися необхідними для тимчасового захисту певних вітчизняних «молодих» галузей промисловості та/або підтримки певних рівнів внутрішнього виробництва основних товарів (таких як продукти харчування чи медичні вироби). Незважаючи на те, що імпортні мита залишаються важливим джерелом податкових надходжень у багатьох країнах, що розвиваються, особливо в тих, які мають відносно низькі доходи або не мають можливості запроваджувати внутрішні податки, існує очевидна потреба та, фактично, тенденція до зниження тарифних ставок в односторонньому порядку чи іншим чином.

У табл. 1.4 наведено ставки імпортних тарифів та ПДВ в окремих групах країн.

Таблиця 1.4

Ставки митного імпортного тарифу та ПДВ в розрізі окремих груп країн

	Ставка митного тарифу					Ставка ПДВ
Групи країн	**1990**	**1998**	**2008**	**2010**	**2018**	**2020**
Всі країни	11,2	9,8	8,0	8,3	6,9	16,1
Країни ОЕСР	6,2	5,2	3,0	3,2	2,7	19,4
Країни, що не входять до ОЕСР	16,7	12,2	9,2	9,4	8,0	14,9
Країни Африки	19,8	18,3	12,9	12,5	10,3	15,8
Країни Азіатсько-Тихоокеанського регіону	37,5	9,9	8,7	7,8	7,5	11,6
Країни Близького Сходу	28,1	25,1	8,9	8,8	6,8	13,0
Країни Західної півкулі	33,5	11,2	8,5	10,5	9,0	14,8

Джерело: [48, с. 48].

Табл. 1.4 вказує на зниження ставок імпортних тарифів, незалежно від

рівня розвитку чи регіону. Слід зазначити, що ставки ПДВ є вищими за середні значення тарифних ставок в режимі найбільшого сприяння. Зважені за обсягами торгівлі середні тарифні ставки в режимі найбільшого сприяння і застосовані преференційні тарифні ставки навіть менші, ніж середні значення ставок в режимі найбільшого сприяння.

Вплив зниження тарифів на доходи може бути різним залежно від еластичності попиту на імпорт (залежно до якого розміру збільшиться обсяг торгівлі через зниження цін (мита)) – що може відрізнятися залежно від товару та країни. Ефект обсягу також впливає на стягнення ПДВ на імпорт, але він може бути позитивним, оскільки ПДВ генерує дохід навіть від безмитного імпорту. Спрощення торгівлі знижує ціну товарів через зниження витрат на торгові операції без зниження ставок мита. За належної торгівлі спрощення процедур і відсутності зменшення відповідності, очікуваним ефектом спрощення торгівлі є збільшення як митних зборів, так і ПДВ на імпорт. Принаймні, дивлячись на частку кожного податку в митних зборах, частка митних зборів зменшується, а частка ПДВ на імпорт зростає. Зниження частки надходжень від тарифів у загальних податкових надходженнях було значною мірою компенсовано збільшенням надходжень від ПДВ на імпорт. Сучасні типові митні збори для країни з низьким рівнем доходу, яка має ПДВ, складаються з ПДВ на імпорт (50%), акцизів на імпорт (25%), митних зборів (15%) та різне (10%). Наведені вище цифри є орієнтовними та відрізняються від країни до країни; наприклад, якщо торгівля країни здійснюється переважно з партнерами угод про вільну торгівлю, мита у митних платежах може бути майже нульовою.

Завдяки ПДВ на імпорт митна адміністрація залишатиметься важливим органом для мобілізації внутрішніх доходів, навіть якщо торгові податки продовжуватимуть знижуватися. Крім того, акцизи продовжуватимуть відігравати важливу роль у вирішенні зовнішніх факторів. Частка надходжень, зібраних митницею, у загальних податкових надходженнях, визначених як мита та податки, зібрані з використанням митних ресурсів, зокрема ПДВ на імпорт, акцизи на імпорт та митні збори, становить приблизно 50% у країнах з низьким

рівнем доходу та 10% у країнах із вищим рівнем доходу.

Варто зазначити, що навіть у розвинених країнах митниця продовжує залишатися значущим органом збору доходів. У деяких країнах уряди недооцінюють роль збору митних надходжень і вважають, що митниця наголошує лише на сприянні торгівлі та безпеці кордонів. Їм слід переглянути роль митниці в надходженні доходів, особливо враховуючи, що збирання доходів продовжує просувати важливий порядок денний урядів для фінансування заходів, необхідних для вирішення нових потреб, таких як криза COVID-19, і для досягнення Цілей сталого розвитку.

Висновки до розділу 1

У процесі дослідження теоретико-організаційних основ митного оподаткування ми дійшли до таких найважливіших висновків:

1. Митна служба відіграє вирішальну роль у забезпеченні дотримання режимів непрямих податків на кордоні. Непрямі податки – здебільшого ПДВ (або податки з продажу в країнах, де ПДВ не прийнято) і акцизи – зазвичай стягуються відповідно до місця призначення товарів, що означає, що будь-який продукт, призначений для внутрішнього споживання, оподатковується за однаковою ставкою незалежно від того, виробляється вона на місці чи імпортується, тоді як експортована продукція звільняється від мита та податків. Таким чином, митні органи відповідають за забезпечення того, щоб товари, які ввозяться на територію даної країни, сплачували всі відповідні мита та податки після митного оформлення, а товари, задекларовані для експорту, фактично залишали територію без непрямого оподаткування та не поверталися на внутрішній ринок.

2. Митні платежі це найефективніший важіль регулювання зовнішньо-економічних відносин. Стан торгових зв’язків в Україні великою мірою визначається проведенням митної політики, яка має бути спрямована на забезпечення і підтримання збільшення показників експорту України, стимулювання господарюючих суб’єктів, які здійснюють експорт, вирівнювання

сальдо торгового балансу.

Незважаючи на те, що імпортні мита залишаються важливим джерелом податкових надходжень у багатьох країнах, що розвиваються, особливо в тих, які мають відносно низькі доходи або не мають можливості запроваджувати внутрішні податки, існує очевидна потреба та, фактично, тенденція до зниження тарифних ставок в односторонньому порядку чи іншим чином.

РОЗДІЛ 2
ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ МИТНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

2.1. Оцінка фіскального потенціалу митного оподаткування в Україні

Митні органи в Україні, на сьогоднішній день, функціонують в дуже непростих умовах і критеріями оцінювання їх результативності є як якісні, так і кількісні показники. До кількісних показників можна віднести забезпечення надходжень митних платежів.

На рис. 2.1 зображено поділ митної системи на ряд підсистем. Вони згруповані за функціональним принципом. Головною підсистемою прийнято вважати фінансово-економічну, яка виконує базову функцію – забезпечення надходжень до державного бюджету. Ця підсистема також включає в себе реалізацію заходів захисту вітчизняних товаровиробників та їх стимулювання завдяки інструментам тарифного регулювання. Всі інші підсистеми, так чи інакше, забезпечують оптимізацію самого процесу переміщення товарів і транспортних засобів, що дає підстави назвати їх допоміжними підсистемами.

Однією із сторін фінансової діяльності країни є формування дохідної частини бюджету, яке здійснюється завдяки надходженням до бюджетних фондів митних платежів. Фіскальний механізм митної системи полягає у визначенні обсягів дохідної частини бюджету, сформованих за рахунок надходжень до бюджету митних платежів через інструменти регулювання на митній території держави, товарообігу та митного контролю, який забезпечується діяльністю митних органів.

Фінансово-економічна підсистема також включає і захист вітчизняних товаровиробників та національного ринку загалом за допомогою встановлення оптимальних ставок імпортного мита, але, звичайно, беручи до уваги норми та практику ЄС. Стимулювання розвитку економіки також входить у цю підсистему.

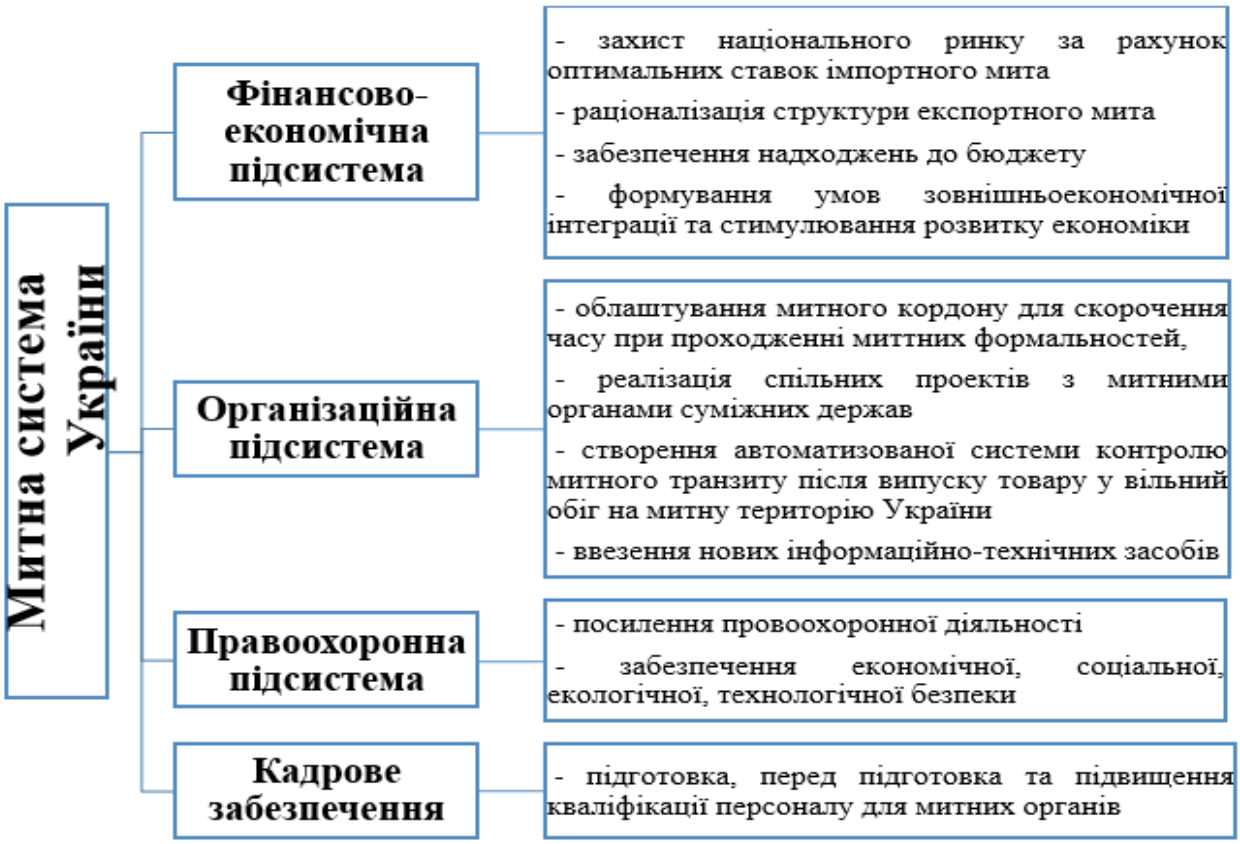

Рис. 2.1. Підсистеми митної системи країни

Джерело: складено автором на основі [9].

За твердженням Білецького А.А фіскальний потенціал митної служби це співвідношення між надходженнями митних платежів до Державного бюджету України та загальними доходами державного бюджету [6]. Виходячи з цього твердження, розглянемо відношення розміру митних платежів до доходів Державного бюджету України (рис. 2.2).

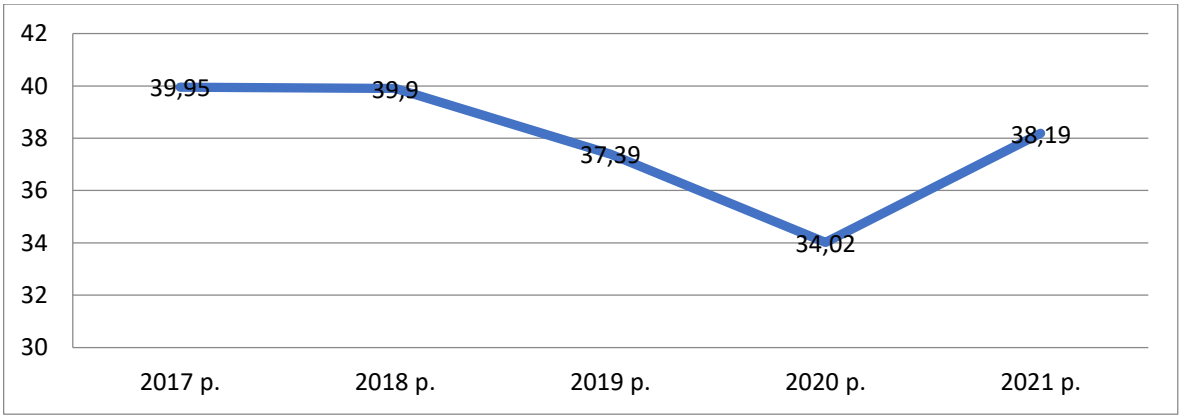

Рис. 2.2. Відношення розміру митних платежів до доходів Державного бюджету України у 2017 – 2021 рр.

Джерело: складено автором на основі [17].

На рис. 2.2 спостерігається нестабільна тенденція аналізованого показника. Так, у 2019 – 2020 рр. спостерігається різке зменшення частки забезпечення доходів державної казни митними платежами. Якщо у 2017 р. цей показник становив 39,95%, то у 2020 р. – 34,02%. Причиною такого явища є криза, спричинена пандемією коронавірусу. У 2021 р. частка митних платежів у доходах Державного бюджету України збільшилась до 38,19%. Насправді, це є досить значною часткою, при тому, що нова реформа митної служби базується на її переході до сервісного органу.

Фіскальний потенціал митних органів проявляється саме через обсяг фінансових ресурсів, який можливий завдяки процесу контролю за товарами та транспортними засобами, що переміщуються через митний кордон України. Так історично склалось, що фіскальна функція займає чільне місце серед усіх функцій, які покладені на митні органи. І її виконання залежить не лише від ефективної діяльності митних органів, а й від державної митної політики загалом.

З позиції держави, діяльність митних органів повинна бути спрямована на забезпечення реалізації фіскальної політики та виконання показників надходжень до бюджету. Прерогативою митниць ДМС України, які здійснюють митне оформлення товарів та їх митний контроль вважають забезпечення цих надходжень. Ці органи забезпечують близько 50% від усіх податкових надходжень до держбюджету.

Однак, як показує аналіз, надходження митних платежів має дуже нестійку тенденцію і залежить як від внутрішніх, так і зовнішніх факторів. Тому фіскальний потенціал митних органів потрібно зважувати на фактор ризиків, які можуть настати й знизити рівень надходжень, що забезпечують митні органи.

Перевезення товарів та транспортних засобів через митний кордон передбачає сплату митних платежів. В залежності від товару, який перетинає митний кордон декларанти сплачують ті чи інші платежі. В Україні до митних платежів належать податок на додану вартість з ввезених на територію України товарів і послуг, акцизний податок з ввезених на територію України товарів та

мито. Фіскальна роль перелічених платежів різна й залежить від багатьох внутрішніх та зовнішніх чинників. У табл. 2.1. наведено динаміку надходження митних платежів до Державного бюджету України у 2014 – 2021 рр.

Таблиця 2.1.

Надходження митних платежів до Державного бюджету України у 2014 – 2021 рр., млрд. грн.

Показник	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
ПДВ з ввезених на територію України товарів і послуг	107,3	138,8	181,5	250,5	295,4	287,4	274,1	380,7
Акцизний податок з ввезених на територію України товарів	16,9	24,3	35,0	42,0	47,7	53,5	57,8	79,6
Мито	12,6	40,3	20,4	24,5	26,6	29,9	30,2	36,9
Всього	136,8	203,4	236,9	317,0	369,7	370,8	362,1	497,2

Джерело: складено автором за: [17].

Аналіз табл. 2.1 дає підстави стверджувати, що найбільшу фіскальну роль серед митних платежів відіграє податок на додану вартість. Його надходження з 2014 по 2020 рр. мали стійку зростаючу тенденцію. Натомість у 2019 та 2020 рр. надходження ПДВ знизились. На це вплинули наступні фактори:

- послаблення проти 2019 року середнього офіційного обмінного курсу гривні до долара США та євро відповідно на 4,3% та 6,3%, при цьому фактичний обмінний курс залишався міцнішим, ніж врахований в бюджеті;

- зменшення обсягів імпорту та експорту товарів за даними Національного банку України відповідно на 14,5% та на 2%.

Наступним за фіскальною роллю митним платежем є акцизний податок з ввезених на територію України товарів. Його надходження протягом аналізованого періоду постійно зростали з 16,9 млрд. грн. у 2014 р. до 79,6 млрд. грн. у 2021 р. Товарна структура надходжень акцизного податку у 2020 р.

показує, що 78,6% надходжень забезпечуються акцизним податком з пального та з тютюнових виробів [40].

Вагомий вплив на надходження акцизного податку з ввезених на територію України товарів у 2020 р. мали:

- збільшення імпорту тютюнових виробів для електричного нагрівання за допомогою підігрівача з електронним управлінням у 1,5 раза проти 2019 року;
- спрямування у 2020 році до спеціального фонду державного бюджету 100% акцизного податку з транспортних засобів, а також 86,56% акцизного податку з пального, у 2019 році до спеціального фонду державного бюджету зараховувалось 75% акцизного податку з пального та з транспортних засобів.

Третім з фіскальною роллю митним платежем є мито. Його надходження зросли з 12,6 млрд. грн. у 2014 р. до 36,9 млрд. грн. у 2021 р.

Порівнюючи надходження митних платежів із податковими надходженнями Державного бюджету України, можна стверджувати, що у 2021 р. їх співвідношення становило 44,9%. Це дає підстави для висновку про високу фіскальну роль митних платежів у доходах держави.

Проблематика підвищення ефективності адміністрування митних платежів останніми роками обумовлюється кризовими явищами. Через світову пандемію Covid-19, яка охопила весь світ, було введено обмежувальні заходи та порушенні логістичні ланцюги. Це дуже сильно позначається на товарообіг між державами. Ця тенденція характерна для усіх країн світу. Ще досі існують проблеми із поставками з Китаєм. Також вагомим фактором є падіння цін на сировину, що спричинені падінням цін на нафту, прокат тощо. На ці фактори Нова митниця не може впливати.

Що стосується митних зборів, то за проханням держав-членів ЄС та Великої Британії Європейська комісія схвалила рішення, стосовно тимчасової відмови від митних зборів та ПДВ на імпорт медичного обладнання та засобів захисту для медичних представників із третіх країн з метою підтримки у боротьбі з коронавірусом. Таке рішення є важливим, адже воно фінансово спростило процес отримання медичного обладнання, захисних засобів для лікарів, апаратів

ШВЛ, які потрібні для боротьби з вірусом.

Для розкриття фіскального аспекту функціонування митної системи України потрібно ще розглянути такий економічний індикатор діяльності митної системи як видатки державного бюджету, точніше їх частка, яка забезпечується за рахунок асигнованих митних платежів. Вона розкриває фіскальне значення тих інструментів та заходів, які проводяться митною політикою країни.

З табл. 2.2 видно, що упродовж 2017–2021 років видатки Державного бюджету України зростають, а саме: їх вартісний вираз у 2017 році становив 839,2 млрд. грн., а у 2021 р. зріс до 1490,3 млрд. грн., тобто на 651,1 млрд. грн. порівняно з показником 2017 року. А частка покриття державних витрат митними платежами протягом 2017-2021 рр. зменшується і її найменше значення припадає на 2020 р. – 28,1%. Можна зробити висновки, враховуючи представлені вище показники, що митні органи України покривають третину всіх витрат держави, які забезпечують виконання її основних функцій.

Таблиця 2.2

Частка забезпечення видатків Державного бюджету України митними платежами

Показник	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.
Надходження до державного бюджету митних платежів, млрд. грн.	317,0	369,7	370,8	362,1	497,2
Видатки державного бюджету, млн. грн.	839,2	985,8	1072,9	1288,1	1490,3
% забезпечення видатків державного бюджету митними платежами	37,8	37,6	34,8	28,1	33,4

Джерело: складено автором на основі даних [35; 36; 37; 38; 39].

Варто зазначити, що від контрабандних поставок український держбюджет недоотримує колосальні кошти. Загальні обсяги контрабанди дуже складно порахувати. Однак згідно дослідження, яке провела незалежна група Ukraine Economic Outlook, проаналізувавши 37 країн – основних торгових партнерів України, прогнозований обсяг контрабанди в Україні у 2020 і 2021 роках

становитиме 15,4 млрд. дол. і 17,7 млрд. дол. відповідно. Це ті суми, які потенційно не надійдуть до бюджету [1].

Для уряду, подолання контрабанди є пріоритетним завданням. З кінця першого кварталу 2020 року її обсяги дещо знизилися, проте це стало внаслідок закриття пунктів пропуску через пандемію коронавірусу. Подолати контрабанду, можна, насамперед, силами прокуратури, СБУ та рішучими діями уряду. Звичайно, додаткові надходження не будуть в такому ж обсязі, як зазначено вище, адже значно зменшаться обсяги самого ввезення контрабанди, проте частка, яку вдасться легалізувати, покриє дефіцит митних надходжень до бюджету і дасть поштовх для економіки країни.

Проаналізуємо рівень виконання планових показників щодо надходження податків на міжнародну торгівлю.

Аналіз показує, що за 2019 і 2020 роки обсяг цих надходжень практично не змінився. ДФС і Держмитслужба у 2019 р., навіть при умові зменшення Законом № 265 на 3,4% планових показників надходження податків на міжнародну торгівлю, забезпечили їх виконання на рівні 98,7% (30,1 млрд грн) (табл. 2.3).

Разом із цим у 2019 р. поступлення податків на міжнародну торгівлю зросли на 11,1% у порівнянні з 2018 р. (27076,6 млн грн). Так, надходження ввізного мита зросли на 12,4% (з 26560,4 до 29855,4 млн грн). Це пов’язано із зростанням обсягу імпорту товарів, внаслідок чого запланований показник надходження ввізного мита було виконано на 100,4%.

Виконання планових показників надходжень по вивізному миту у 2019 р. склало 31,3%, що пов’язано із їх завищеннями Мінфіном, а також реальним зменшенням у порівнянні з 2018 роком обсягу експорту товарів, які підлягали оподаткуванню. Зокрема, відповідно до даних Державної служби статистики України, експорт шкіряної сировини зменшився на 9,8%, кольорових металів і виробів із них: свинцю – на 19,6%, олова – на 85,7%, чорних металів – на 12,1%. В 2020 р. Державна митна служба України виконала планові показники надходження податків на міжнародну торгівлю на 106,4%. (30,5 млрд грн), це відбулося при тому, як уже було зазначено, що показники зменшено Законом №

553 на 11,2%. Показники надходжень по ввізному миту до державного бюджету в 2020 р. у порівнянні з 2019 р. збільшилися на 1,2%, а планові показники надходження по цьому податку було виконано на 106,9%.

Таблиця 2.3

Аналіз планових (індикативних) показників податків на міжнародну торгівлю і стану їх виконання протягом 2019–2020 рр. та у І півріччі 2021 року, млн грн

Показники (рік, фонд, ККДБ)			Плановий (індикативний) показник			Факт	Виконання	
			первісний	зміни	кінцевий		+,–	%
2019	загальний	**15010000**	**24 668,5**	**-1 048,0**	**23 620,5**	**22 778,0**	**-842,5**	**96,4**
		15010100	22 710,0	-1 048,0	21 662,0	20 150,6	-1 511,4	93,0
		15010500	1 958,5	0,0	1 958,5	2 123,5	165,0	108,4
		інші	–	–	–	503,9	–	–
		15020000	751,0	-14,0	737,0	230,6	-506,4	31,3
		Всього	**25 419,5**	**-1 062,0**	**24 357,5**	**23 008,6**	**-1 348,9**	**94,5**
	спец.	**15010000**	**6 124,5**	**0,0**	**6 124,5**	**7 077,4**	**952,9**	**115,6**
		15010500	5 875,5	0,0	5 875,5	6 369,5	494,0	108,4
		15011200	249,0	0,0	249,0	707,9	458,9	284,3
	Разом		**31 544,0**	**-1 062,0**	**30 482,0**	**30 086,0**	**-396,0**	**98,7**
2020	загальний	15010000	24 168,0	-3 577,0	20 591,0	21 538,3	947,3	104,6
		15020000	337,0	+23,0	360,0	257,3	-102,7	71,5
		Всього	**24 505,0**	**-3 554,0**	**20 951,0**	**21 795,6**	**844,6**	**104,0**
	спец.	**15010000**	**7 670,0**	**0,0**	**7 670,0**	**8 664,9**	**994,9**	**113,0**
	Разом		**32 175,0**	**-3 554,0**	**28 621,0**	**30 460,5**	**1 839,5**	**106,4**
І півріччя 2021	загальний	15010000	10 501,2	+268,0	10 769,2	11 822,1	1 052,9	109,8
		15020000	175,6	+21,2	196,8	485,9	289,1	246,9
		Всього	**10 676,8**	**+289,2**	**10 966,0**	**12 308,0**	**1 342,0**	**112,2**
	спец.	**150100000**	**3 704,2**	**0,0**	**3 704,2**	**5 030,8**	**1 326,6**	**135,8**
	Разом		**14 381,0**	**+289,2**	**14 670,2**	**17 338,8**	**2 668,6**	**118,2**

Джерело: [15, с. 23].

Аналізуючи дані Держмитслужби стосовно динаміки обсягу імпорту та експорту товарів можна стверджувати про наступні тенденції: в 2020 р. у порівнянні з 2019 р. обсяг імпорту в натуральній величині скоротився на 11,8%, в грошовому еквіваленті (у дол. США) – на 10,3% (табл. 2.4). Разом із цим вартість імпортних товарів, які оподатковувались ввізним митом, зменшилась лише на 2,6% у порівнянні з 2019 р.

Надходження експортного мита у 2020 р. (257,3 млн грн) у порівнянні з попереднім роком збільшились на 11,6%, зокрема, завдяки зростанню обсягів експорту, який підлягав оподаткуванню на 19,7% (див. табл. 2.4). Це при тому,

що виконання Державною митною службою України збільшеного відповідно до Закону № 553 на 6,8% запланованого показника по надходженнях вивізного мита склало 71,5%, а це свідчить про неякісне планування.

Таблиця 2.4

Аналіз динаміки обсягу імпорту і експорту товарів протягом 2019–2020 рр. і першого півріччя 2020 р. відповідно до даних Держмитслужби

Показники		2019 р.	2020 р.	І півріччя 2020 р.	І півріччя 2021 р.
1		2	3	4	5
Імпортовано товарів					
Вага нетто, тис. тонн		75 413,8	66 520,8	32 092,3	34 549,4
Загальна вартість	млн грн	1 555 318,2	1 463 930,9	628 951,8	866 523,9
	млн дол. США всього, в т.ч.:	60 414,4	54 218,8	24 329,8	31 211,3
- за нульовою ставкою ввізного мита, млн дол. США		31 709,1	24 071,1	11 802,9	13 394,6
питома вага в загальній вартості, %		*52,5*	*44,4*	*48,5*	*42,9*
- зі сплатою ввізного мита, млн дол. США		16 014,5	15 598,9	7 068,3	8 132,4
питома вага в загальній вартості, %		*26,5*	*28,8*	*29,1*	*26,1*
- із застосуванням преференцій та без сплати ввізного мита, млн дол. США		12 687,2	12 492,9	5 457,8	7 221,8
питома вага в загальній вартості, %		*21,0*	*23,0*	*22,4*	*23,1*
Експортовано товарів					
Вага нетто, тис. тонн		166 976,3	164 501,5	80 194,4	71 833,8
Загальна вартість	млн грн	1 292 589,9	1 329 278,6	593 656,0	830 152,0
	млн дол. США всього, в т.ч.:	50 061,1	49 215,6	22 909,6	29 921,2
- зі сплатою вивізного мита, млн дол. США		86,2	103,2	30,6	113,7
питома вага в загальній вартості, %		*0,2*	*0,2*	*0,1*	*0,4*
- без сплати вивізного мита, млн дол. США		49 974,6	49 112,4	22 879,0	29 807,5
питома вага в загальній вартості, %		*99,8*	*99,8*	*99,9*	*99,6*
Транзит, тис. тонн		100 716,8	81 421,4	37 379,6	34 802,5

Джерело: [15, с. 24-25].

На протязі першого півріччя 2021 р. Держмитслужба забезпечила виконання планових показників надходжень по податках на міжнародну торгівлю на рівні 118,2% (17,3 млрд грн). В загальному ці надходження у порівнянні із попереднім періодом зросли на 37,2%. Надходження імпортного мита у державний бюджет в І півріччі 2021 р. у порівнянні з аналогічним періодом 2020 р. зросли на 34,3% (16852,9 млн грн натомість 12547,8 млн грн), експортного мита – у 5,6 рази (485,9 млн грн натомість 86,8 млн грн), а заплановані показники із врахуванням їхнього збільшення відповідно до Закону

№ 1434 і щомісячного розпису Мінфіну імпортного мита (14473,4 млн грн) перевиконали на 16,4%, експортного мита (196,8 млн грн) – в 2,5 рази. Разом із цим, відповідно до даних митної статистики, у першому півріччі 2021 р. у порівнянні із першим півріччям 2020 р. обсяг імпорту у натуральних показниках збільшився на 7,7%, в грошовому еквіваленті (у дол. США) – на 28,3%, а вартість товарів, які оподатковувались ввізним митом, – на 15,1%.

Отже, ми доходимо до висновку, що на протязі періоду, який досліджувався, Міністерство фінансів України не забезпечило належну організацію роботи по прогнозуванню податків з міжнародної торгівлі. Методика прогнозування надходження імпортного мита була недосконалою і необґрунтованою, зокрема, вона не враховувала зміни у законодавство, у тому числі стосовно розподілу цього платежу між загальним та спеціальним фондом державного бюджету.

В 2019 р. ДФС і Держмитслужба не забезпечили виконання у повному обсязі планових показників надходження податків на міжнародну торгівлю, внаслідок цього, у державний бюджет не надійшли 396 млн грн. В 2020 р. та першому півріччі 2021 р. Держмитслужба ці показники загалом виконала, але у 2020 р. плановий показник надходжень по експортному миту становив 71,5%.

2.2. Аналіз адміністрування митних платежів в розрізі товарних груп

В теперішніх умовах немає країн, які би були поза межами процесів інтеграції, та господарюючі суб’єкти якої не проводили б зовнішньоекономічної діяльності. Але разом із цим збільшення обсягу зовнішньоекономічної діяльності без впровадження ефективних методів контролю погано впливає на підтримку митних інтересів держави та загрожує її митній безпеці. Важливим інструментом забезпечення дотримання митних інтересів залишаються митні платежі, які, з однієї сторони, виступають засобом регулювання зовнішньоекономічної

діяльності, а з іншої – вагомим джерелом забезпечення доходів до Державного бюджету України (середній показник за останні п’ять років – 38%). Отже, створення умов для ефективного адміністрування митних платежів – це актуальне та важливе завдання, вирішувати яке мають митні органи країни у процесі постійного вдосконалення.

Процес адміністрування митних платежів, який здійснюють органи Державної митної служби України – це важливий напрям діяльності, який спрямований на забезпечення вчасного та у повному обсязі надходжень митних платежів до доходів Державного бюджету України. Всі заходи, які здійснюють у процесі адміністрування митних платежів, мають бути спрямовані не тільки на формування дохідної частини бюджету, а і на унеможливлення митних деліктів та забезпечення сприятливих умов для здійснення зовнішньоекономічної діяльності учасниками експортно-імпортних операцій. Адміністрування митних платежів є важливим процесом з позиції їх ролі у формуванні податкових надходжень і загальних доходів Державного бюджету України, які, на привеликий жаль, останніми роками мають тенденцію до зниження, що можна побачити з даних рис. 2.3.

Незважаючи на зменшення частки митних платежів в податкових надходженнях і доходах Державного бюджету України, з рис. 2.3 видно, що в абсолютному значенні спостерігається позитивна динаміка в частині збільшення надходжень митних платежів у доходах Державного бюджету України.

Як виняток є тільки 2020 р., у якому спостерігається зменшення обсягу оподаткованого імпорту в доларовому еквіваленті на 9,44% порівняно із 2019 р. [40, с. 27], що спричинило зниження надходжень від податку на додану вартість, і внаслідок цього, зниження загальних надходжень митних платежів, адже саме податок на додану вартість формує їх найбільшу частку, яка протягом останніх п’яти років в середньому становила 77% в загальних надходженнях митних платежів. Надходження від акцизного податку в 2020 р. зросли на 8,2% через збільшення офіційного обмінного курсу гривні щодо євро в середньому значенні на 6,3% й імпорту тютюнових виробів, які призначені для електричного

нагрівання з використанням підігрівача з електричним управлінням в 1,5 рази порівнюючи із 2019 р. [40, с. 37].

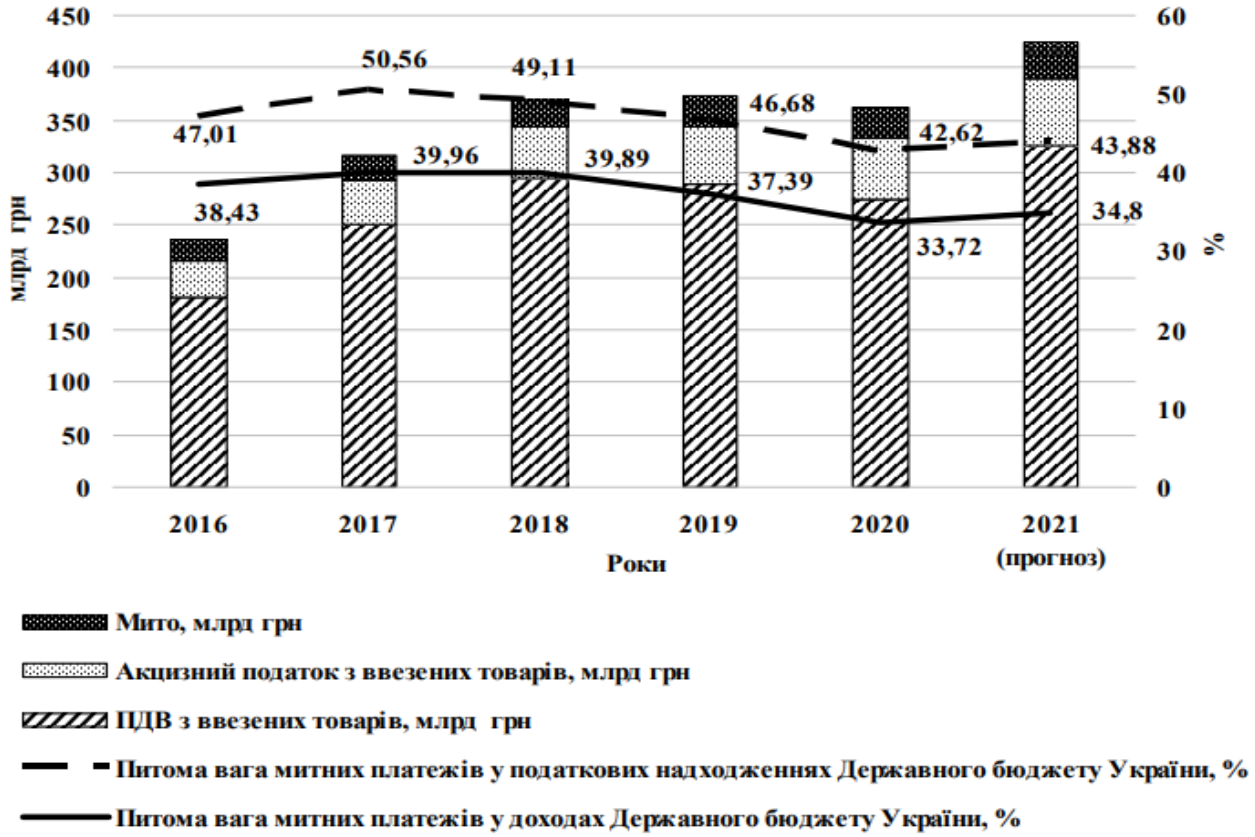

Рис. 2.3. Динаміка надходження митних платежів та їх питомої ваги в податкових надходженнях і доходах Державного бюджету України у 2016 – 2021 рр. з врахуванням прогнозу.

Джерело: [25].

На рис. 2.4 наведена динаміка оподаткованого імпорту, що виступає важливим чинником формування надходжень митних платежів, інформація по якому формується відповідно до митних декларацій, при оформленні яких були сплачені митні платежі, та податкового навантаження на нього.

Дані рис. 2.4 показують позитивні тенденції щодо збільшення оподаткованого імпорту до 2020 р. на 40,31% протягом періоду від 2016 р. по 2019 р., що позитивно вплинуло на збільшення обсягу митних платежів. Податкове навантаження, яке здійснювали митні платежі на 1 долар США імпорту до оподаткування зросло протягом досліджуваного періоду із 0,25 до 0,27 цента.

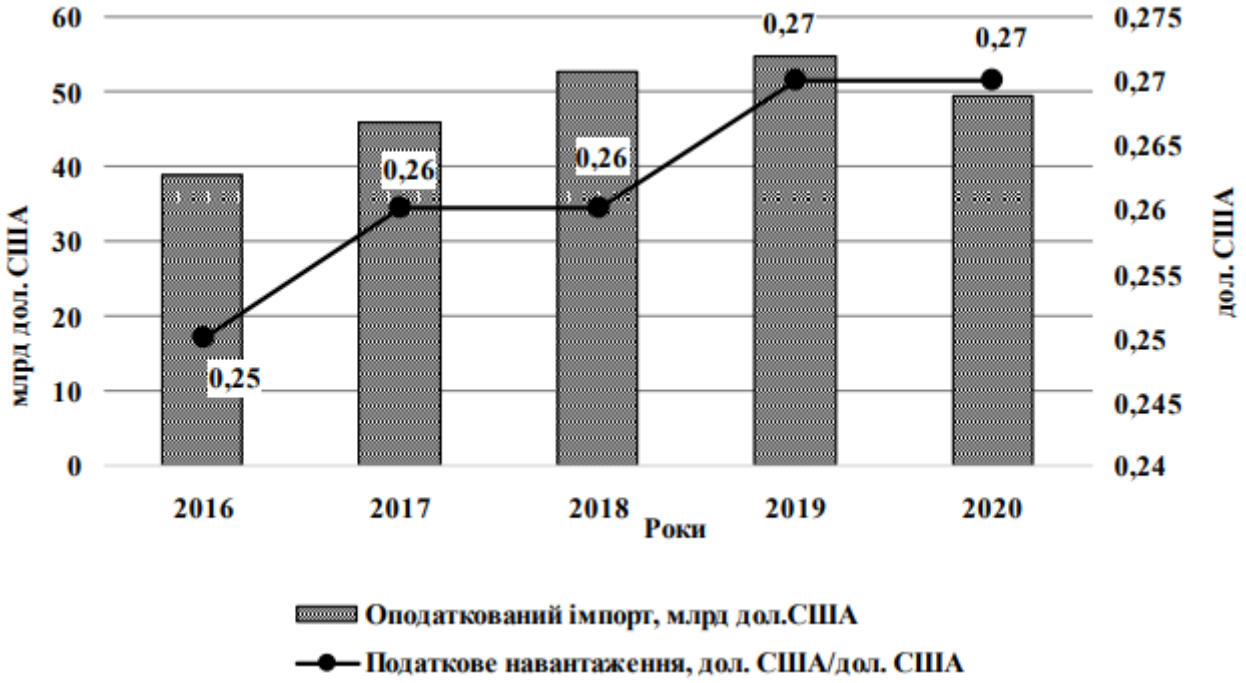

Рис. 2.4. Динаміка обсягу оподаткованого імпорту і податкового навантаження на нього в Україні у 2016 – 2020 рр.

Джерело: [25].

Такі результати свідчать про вдалі заходи, які здійснювали органи Державної митної служби України, й були спрямовані на зростання результативності адміністрування митних платежів. До них можна віднести: збільшення контролю за застосуванням податкових пільг; вчасне запобігання незаконним схемам із ввезення на митну територію України товарів; результативний контроль за правильністю визначення бази оподаткування, своєчасністю та правильністю декларування; посилену роботу з визначення і управління ризиками в митній сфері. Для визначення товарних груп із загального обсягу імпорту, що підлягає оподаткуванню, які сприяють формуванню найбільших обсягів митних платежів до Державного бюджету України, ми провели аналіз, що дав змогу встановити п’ять товарних груп відповідно до УКТ ЗЕД (рис. 2.5), які дають максимальні суми надходження митних платежів до бюджету.

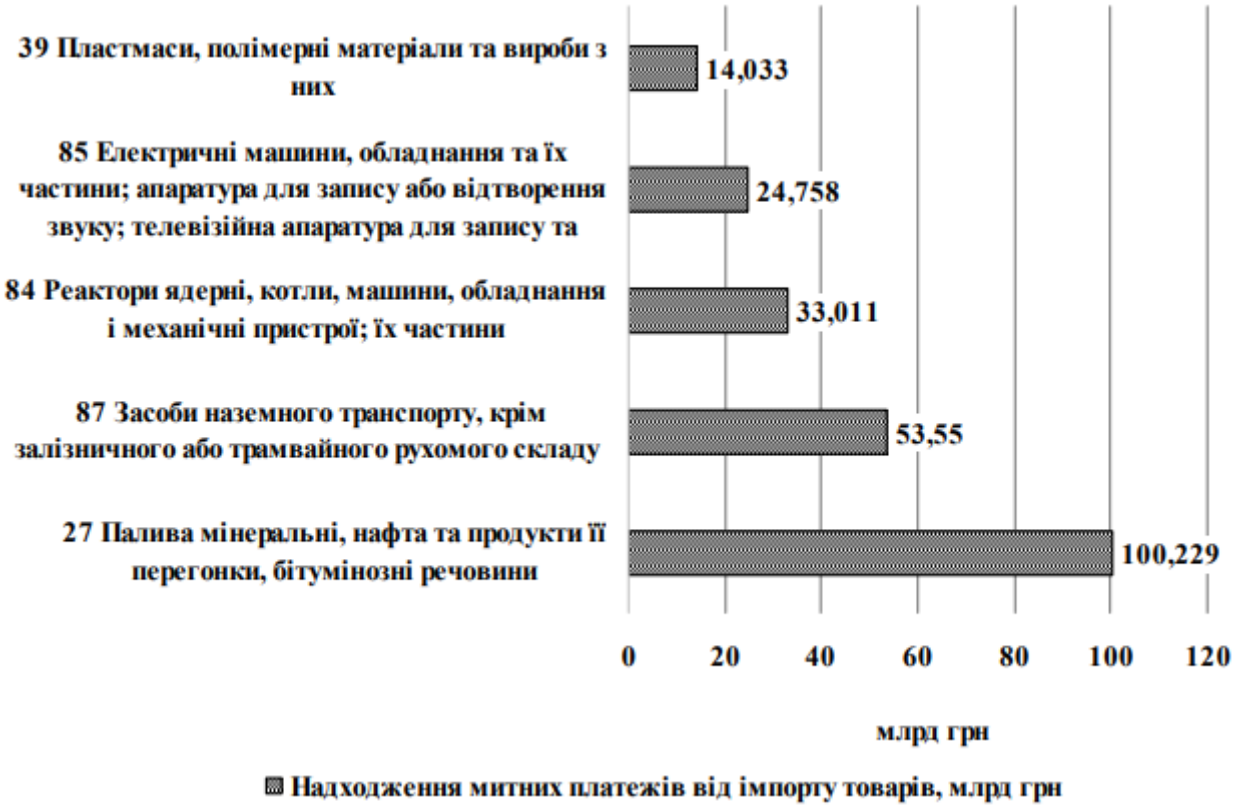

Рис. 2.5. Митні платежі від імпорту найбільш бюджетоутворюючих груп товарів відповідно до УКТЗЕД до Державного бюджету України у 2020 р., млрд грн

Джерело: [25].

В 2020 р. наведені групи сформували майже 63% загальної суми митних платежів. Найбільший обсяг надходжень митних платежів до Державного бюджету забезпечила у 2020 р. 27 група товарів відповідно до УКТ ЗЕД, який становить 27,62% від загальних надходжень митних платежів. 14,76% від загальних надходжень митних платежів забезпечила 87 товарна група відповідно до УКТЗЕД. Аналіз цих двох груп показує що, особливо важливими для наповнення доходів Державного бюджету України були товарні позиції, які наведено на рис. 2.6.

Мартинюк І. В. та Дубовик О. Ю. при дослідженні цієї проблематики встановили, що: «…товарна позиція 2710 згідно з УКТ ЗЕД Нафта або нафтопродукти, одержані з бітумінозних порід (мінералів), крім сирих; продукти, в іншому місці не зазначені, з вмістом 70 мас. % або більше нафти чи нафтопродуктів, одержаних з бітумінозних порід (мінералів), причому ці

нафтопродукти є основними складовими частинами продуктів; відпрацьовані нафтопродукти та товарна позиція 8703 Автомобілі легкові та інші моторні транспортні засоби, призначені головним чином для перевезення людей (крім моторних транспортних засобів товарної позиції 8702), включаючи вантажопасажирські автомобілі-фургони та гоночні автомобілі відіграють найбільшу роль у формуванні митних платежів» [25, с. 87].

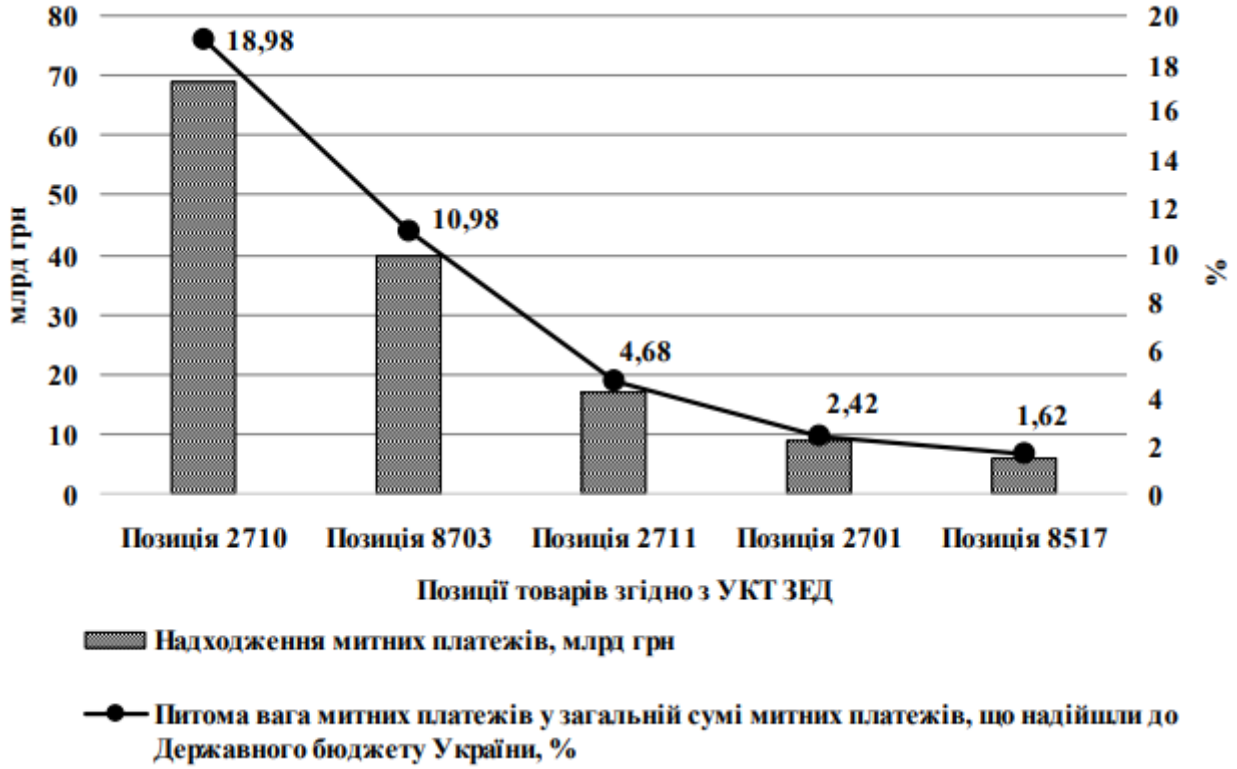

Рис. 2.6. Найбільші бюджетоформуючі товарні позиції відповідно до УКТЗЕД України у 2020 р.

Джерело: [25].

Необхідно зазначити, що групи, які забезпечують найбільші надходження до бюджету від імпорту товарів не за усіма митними платежами дають однакові надходження, про що свідчить інформація з рис. 2.7.

Найбільші надходження ПДВ та акцизного податку спостерігаються від 27 та 87 груп товарів відповідно до кодів УКТ ЗЕД, а мита – 87 групи. Саме тому Мартинюк І. В. та Дубовик О. Ю. дослідили вплив таких товарних груп на формування митних платежів: «завдяки використання пакету Аналіз даних програми Excel отримано наступне рівняння, яке свідчить про залежність

надходжень митних платежів від обсягу імпортованих 27 та 87 груп товарів згідно з УКТ ЗЕД (R2 = 0,76). У = 99,09+0,2944*X1 +1,2950*X2, де У – обсяг надходжень митних платежів, млрд грн; X1 – обсяг імпорту 27 групи товарів за УКТ ЗЕД, млрд грн; X2 – обсяг імпорту 87 групи товарів за УКТ ЗЕД, млрд грн» [25, с. 87].

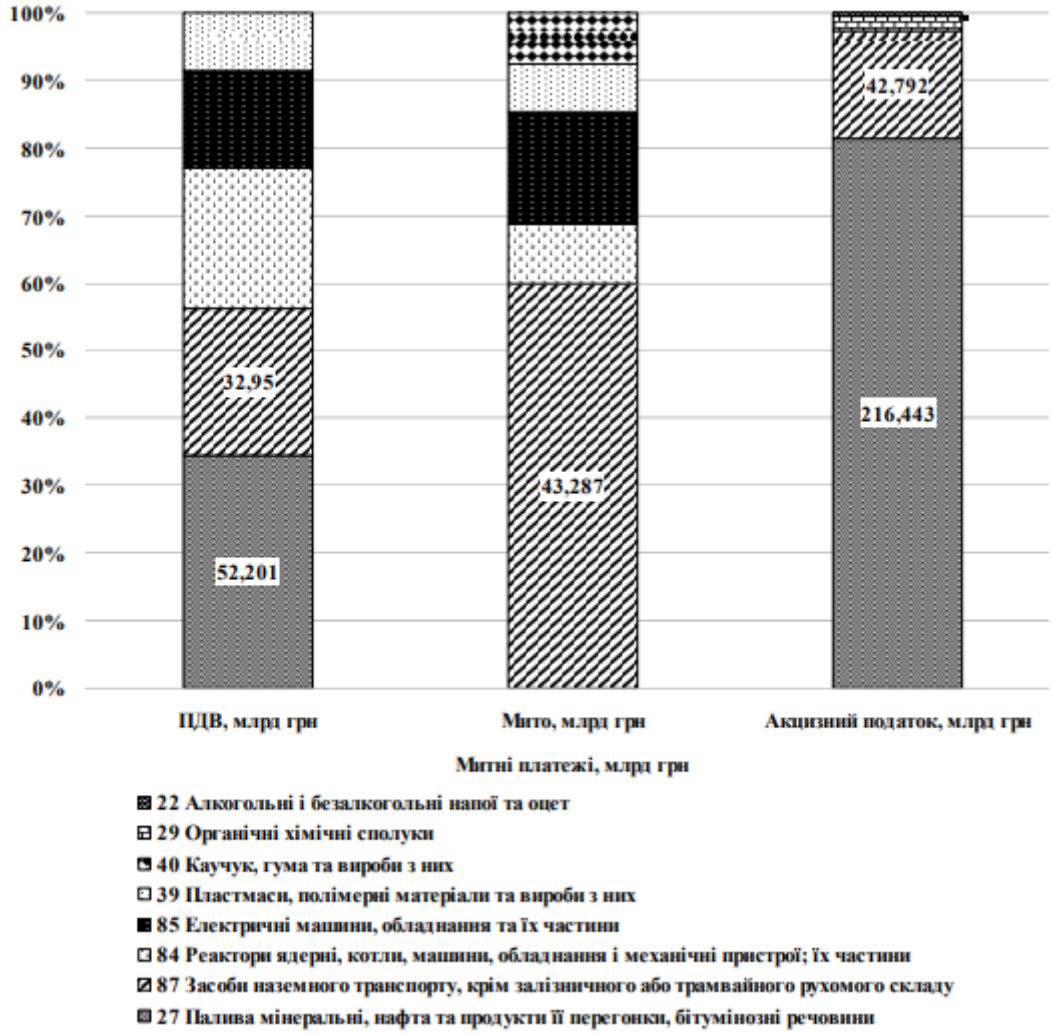

Рис. 2.7. Найбільші бюджетоутворюючі групи товарів згідно з кодами УКТ ЗЕД по ПДВ, миту і акцизному податку в Україні у 2020 р., млрд грн.

Джерело: [25].

В результаті здійсненого моделювання було проведено прогнозування надходження митних платежів до Державного бюджету України з урахуванням визначених факторів. Прогнозування показало, що у 2021 році прогнозний обсяг надходження митних платежів мав скласти 383,2 млрд грн, а це більше аніж у 2020 р. на 5,61%.

При значних обсягах імпорту та великому споживані тютюнових виробів, надходження митних платежів від ввезення цієї групи товарів складали в середньому 2,915 млрд грн за період 2017 – 2020 рр., що становить 0,82% від усіх митних платежів (рис. 2.8).

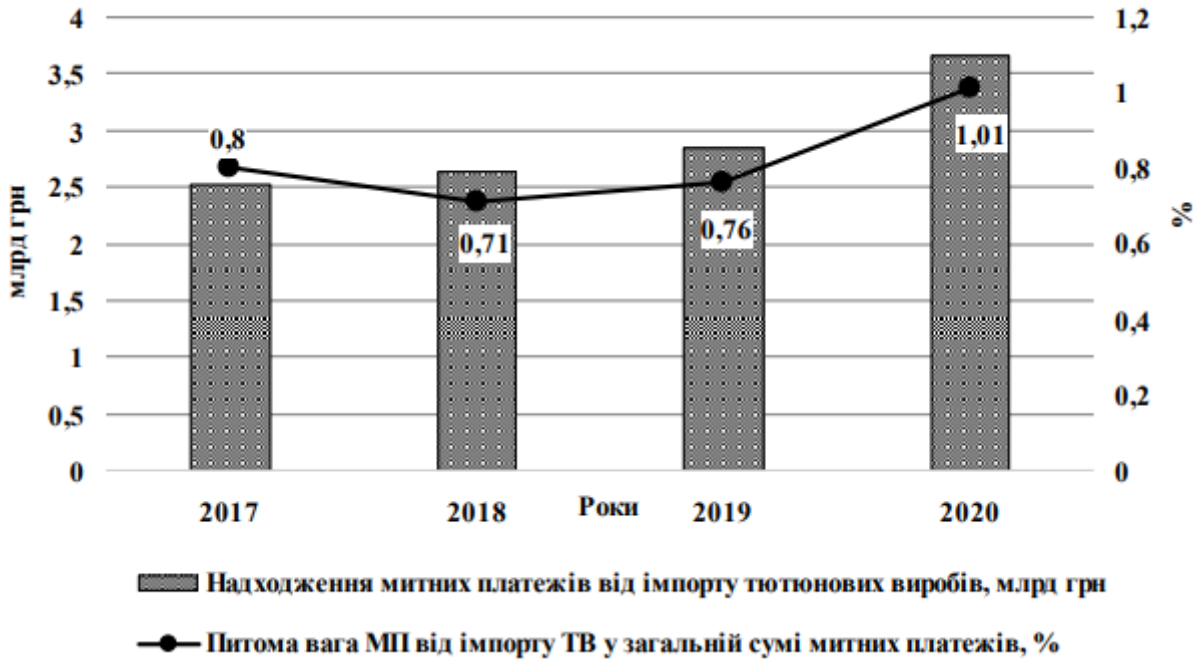

Рис. 2.8. Динаміка надходження митних платежів від ввезення тютюнових виробів в Україну та їх частки в загальних надходженнях митних платежів у 2017 – 2020 рр.

Джерело: [25].

Аналіз надходження митних платежів до Державного бюджету України загалом та в розрізі різних груп товарів засвідчує високий показник ефективності заходів з адміністрування митних платежів, що вживаються митними органами. Але разом із цим, проблематика правильності класифікації товарів відповідно до УКТЗЕД залишається досить суттєвою (табл. 2.5) і входить до найбільш поширених порушень, що здійснюються суб'єктами ЗЕД, поряд із проблемами правильності визначення митної вартості і правильності декларування країни походження товарів.

Дані табл. 2.5 засвідчують збільшення обсягу додаткових надходжень від митних платежів в результаті контрольних заходів, які здійснили органи Державної митної служби України протягом досліджуваного періоду на 41,56%.

Доцільно сконцентрувати увагу на тому, що найбільшу частку додаткових надходжень митних платежів при контролі за достовірністю визначення митної вартості забезпечило коригування митної вартості 84 – 90 товарних груп відповідно до УКТЗЕД [16].

Таблиця 2.5

Додаткові надходження митних платежів до Державного бюджету України у 2016 – 2020 рр., млн грн

Види додаткових надходжень митних платежів	Обсяг додаткових надходжень митних платежів, млн грн					
	2016	2017	2018	2019	2020	Зміни у % 2020 / 2016
Додаткові надходження від контролю за правильністю визначення митної вартості товарів	4983	4219	4650	7969	6919	38,85
Додаткові надходження від контролю за правильністю класифікації товарів	229,3	267,7	280,1	249	275	19,93
Додаткові надходження від контролю за правильністю декларування країни походження товарів	84,3	176,5	192,3	255	304	260,62
Усього додаткові надходження	5296,6	4663,2	5122,4	8473	7498	41,56

Джерело: [25].

Результати досліджень показують, що саме 84, 85 та 87 товарні групи є найбільш бюджетоутворюючими групами товарів і суттєво впливають на забезпечення надходження митних платежів. Великі обсяги нарахування додаткових митних платежів щороку відбуваються також завдяки перевірці: правильності класифікації товарів відповідно до УКТЗЕД, яка має вплив на визначення видів мита (преференційне, повне або пільгове) та розмірів його ставок, і оригінальності преференційних сертифікатів про походження товарів.

Проблеми, що виникають по вищезазначених порушеннях у митній справі, декларанти згідно зі статтею 24 Митного кодексу України мають право оскаржувати. Про це свідчить інформація стосовно оскарження рішень митних органів, наведена на рис. 2.9.

Рис. 2.9. Структура справ, які знаходяться на розгляді в судових органах з проблематики митної справи в Україні у 2020 р.

Джерело: [25].

Дані рис. 2.9 свідчать, що найбільша кількість справ пов’язана з достовірністю визначення митної вартості товарів.

Наступні кроки митних органів щодо покращення результативності адміністрування митних платежів мають бути направлені на удосконалення всіх напрямів адміністрування: 1) на контроль: за правильністю вибору методів визначення митної вартості і правильністю розрахунку її суми, адже саме митна вартість здійснює вплив на величину нарахованих митних платежів, які спрямовуються до бюджету. Однак, на жаль, нині додаткові нарахування, пов’язані з неправильним визначенням митної вартості займають перше місце серед усієї суми додаткових надходжень митних платежів; за правильністю класифікації товарів відповідно до УКТЗЕД, адже від правильного визначення товарного коду залежить розмір та вид мита; за достовірністю декларування країни походження товарів; за своєчасністю та повнотою сплати митних платежів; 2) на удосконалення попереджувальної функції митних органів у частині адміністрування митних платежів. Ми вважаємо, що важливими є не

донарахування митним платежів за вчинені правопорушення, а попередження здійснення митних деліктів. Митні органи мають здійснювати масово-роз'яснювальну роботу серед суб'єктів ЗЕД щодо проблематики митного оформлення, декларування товарів, порядків отримання попереднього рішення щодо класифікації і країни походження товарів, обов'язків і прав по здійсненню адміністративних оскаржень рішень митних органів, консультування з питань митної справи. Завдяки цьому і через удосконалення й гармонізацію взаємовідносин між митними органами та декларантами можна підвищити ефективність адміністрування митних платежів.

Висновки до розділу 2

У процесі оцінювання ефективності митного оподаткування в Україні ми дійшли до таких найважливіших висновків:

1. Фіскальний потенціал митних органів проявляється саме через обсяг фінансових ресурсів, який можливий завдяки процесу контролю за товарами та транспортними засобами, що переміщуються через митний кордон України. Так історично склалось, що фіскальна функція займає чільне місце серед усіх функцій, які покладені на митні органи. І її виконання залежить не лише від ефективної діяльності митних органів, а й від державної митної політики загалом.

Найбільшу фіскальну роль серед митних платежів відіграє податок на додану вартість. Його надходження з 2014 по 2020 рр. мали стійку зростаючу тенденцію. Натомість у 2019 та 2020 рр. надходження ПДВ знизились. Наступним за фіскальною роллю митним платежем є акцизний податок з ввезених на територію України товарів. Його надходження протягом аналізованого періоду постійно зростали з 16,9 млрд. грн. у 2014 р. до 79,6 млрд. грн. у 2021 р. Товарна структура надходжень акцизного податку у 2020 р. показує, що 78,6% надходжень забезпечуються акцизним податком з пального та з тютюнових виробів. Третім з фіскальною роллю митним платежем є мито. Його надходження зросли з 12,6 млрд. грн. у 2014 р. до 36,9 млрд. грн. у 2021 р.

2. Результати досліджень показують, що саме 84, 85 та 87 товарні групи є найбільш бюджетоутворюючими групами товарів і суттєво впливають на забезпечення надходження митних платежів. Великі обсяги нарахування додаткових митних платежів щороку відбуваються також завдяки перевірці: правильності класифікації товарів відповідно до УКТЗЕД, яка має вплив на визначення видів мита (преференційне, повне або пільгове) та розмірів його ставок, і оригінальності преференційних сертифікатів про походження товарів.

РОЗДІЛ 3
НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ МИТНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

В умовах поширення сучасних глобалізаційних, інтернаціоналізаційних процесів значна частина країн світу прагнуть якнайбільше розширити свої зв'язки, пов'язані із ЗЕД, та сприяти розвитку зовнішньої торгівлі з іншими країнами. Митні служби країни та їх інформаційно-телекомунікаційні системи, без сумніву, займають досить особливе місце в цих процесах.

Україна не виняток. Сьогодні наша держава знаходиться в умовах посилення зовнішньоекономічних зв'язків. Ознайомлення з досвідом зарубіжних країн та імплементація норм ЄС все ще лишається актуальним для підтримки інтеграційних прагнень нашої держави.

Прискорене входження України у світове співтовариство, викликане набуттям статусу кандидата на членство в ЄС, викликає необхідність створення сприятливих умов для ЗЕД, захисту національних товаровиробників, забезпечення економічної безпеки держави, зменшення негативних процесів у зовнішній торгівлі. Це, у свою чергу, створює необхідність постійної модернізації митної служби як одного з пріоритетних об'єктів державного управління.

На жаль, митну систему України ліберальною назвати не можна. Адже вона полягає у спрощенні митних процедур та митного контролю, у мінімізації корупції, у мінімізації ризиків для суб'єктів ЗЕД, у прозорості діяльності структурних підрозділів митної служби. Як свідчать дані, якість послуг митних органів, термін розмитнення товарів, вартість оформлення документів в Україні значно поступаються середньому рівню країн світу. Це свідчить про те, що завдання підвищення ефективності митної політики та митної системи необхідно вирішувати комплексно, тобто системно визначати пріоритети митної політики і модернізувати митну систему вже відповідно до них.

Одним з основних питань, яке держава повинна вирішити, є впровадження швидкого та безперешкодного обміну інформацією з суміжними державами.

На початку 2019 року Кабміном було ухвалено законопроект «Про режим спільного транзиту» [44]. Це стало першим кроком до цілісного приєднання нашої країни до спільної транзитної системи, яка сприяє прискоренню та удосконаленню митних процедур щодо товарів, які переміщуються через кордон з європейськими країнами, скорочує витрати на транскордонну торгівлю, а також сприяє протидії спробам митного шахрайства.

Згідно з Додатком XV до Угоди про асоціацію з ЄС, Україна, серед іншого, повинна впровадити у національне законодавство положення Конвенції Про процедуру спільного транзиту [22] від 20 травня 1987 року.

Процедура спільного транзиту, що передбачена цією Конвенцією, полягає, зокрема, у використанні єдиного адміністративного документа (митної декларації) під час здійснення митного контролю товарів митницями країн – їхнього відправлення, транзиту та призначення, що сприяє:

- належній ідентифікації товарів, що обертаються у зовнішній торгівлі, з метою застосування щодо них передбачених законодавством заходів митно-тарифного та нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності;

- полегшенню торгівлі та збільшенню товарообігу через спрощення та прискорення митного контролю товарів;

- ефективному захисту суспільства, протидії транскордонним комерційним шахрайствам, боротьбі з порушеннями митного законодавства.

Законом України «Про режим спільного транзиту та запровадження національної електронної транзитної системи» [43] від 12 вересня 2019 року № 78-IX встановлено: «Основні засади організації та здійснення спільного транзиту товарів митною територією України, порядок і умови переміщення таких товарів підприємствами митною територією України в режимі спільного транзиту, здійснення митних формальностей, застосування механізму гарантування сплати митного боргу, застосування спеціальних транзитних спрощень та інші особливості здійснення операцій спільного транзиту» [43].

Процес приведення національного законодавства до вимог Конвенції Про процедуру спільного транзиту передбачає не лише розробку та уточнення положень значної кількості нормативно-правових документів, але й реалізацію необхідних організаційно-розпорядчих заходів. Впровадження таких заходів в Україні безперечно має відповідати чинним міжнародним стандартам.

Відповідно до положень статті 76 («Законодавство та процедури») Угоди про асоціацію з ЄС Сторони цієї Угоди домовилися, що: «їхнє відповідне торговельне та митне законодавство, як принципове питання, має бути стабільним та всеохоплюючим та, що положення і процедури мають бути пропорціональними, прозорими, передбачуваними, недискримінаційними, об'єктивними й мають застосовуватися уніфіковано та ефективно, а також, серед іншого, забезпечать:

- захист і сприяння законній торгівлі шляхом ефективного впровадження і дотримання вимог законодавства;

- уникнення непотрібних або дискримінаційних навантажень на економічних операторів, запобігання шахрайству і надання подальшого сприяння економічним операторам, які мають високий рівень відповідності законодавству;

- застосування міжнародних документів, що використовуються у митній справі і торгівлі, у тому числі тих, що розроблені Всесвітньою митною організацією, Світовою організацією торгівлі, ООН, а також керівних принципів ЄС, таких як Митні прототипи» [47].

Митні прототипи (Customs blueprints) [27] покликані допомогти покращити і розвинути оперативні та адміністративні можливості митних служб за допомогою встановлення стандартів для досягнення, визначених у 19 ключових сферах, а також їх показників, що піддаються вимірюванню.

Звід митних стандартів в цілому описує передові практики та стандарти ЄС у митній сфері і повинен розглядатися як комплекс заходів, необхідних для належної роботи митної адміністрації.

Стандарти слугують, зокрема, в якості критеріїв для визначення недоліків

в кожній з ключових сфер діяльності.

Незважаючи на зв’язок з різними сферами, кожен стандарт є самодостатнім з метою окремого його використання для проведення оцінки ситуації і поліпшення роботи в обраний сфері.

З метою організації впровадження процедури спільного транзиту необхідно застосовувати Стандарт 13 («Митний транзит») з Митних прототипів (далі – Стандарт 13).

Метою Стандарту 13 є створення транзитної системи, заснованої на Конвенції Про процедуру спільного транзиту, яка б підтримувала ефективний митний контроль, сприяла законній торгівлі та переміщенню товарів, використовувала б сучасну технологію та відповідала вимогам як митних адміністрацій, так і економічних операторів.

Відтак в якості стратегічних завдань, спрямованих на досягнення цієї мети на національному рівні, визначені:

- розробка, реалізація та регулярний перегляд необхідних правових, оперативних та організаційних заходів щодо забезпечення безперешкодного прийняття та застосування транзитних процедур;

- розробка та реалізація системи транзиту, включаючи сучасну технологію обміну електронними даними для збору, обробки та передачі відомостей про транзит та належні заходи для ідентифікації товарів;

- розробка та реалізація надійної системи фінансових гарантій для забезпечення сплати будь-яких можливих заборгованостей;

- розробка та реалізація ефективної системи спрощення (наприклад, статус авторизованого відправника та авторизованого одержувача);

- створення та розвиток довгострокових та самодостатніх партнерських зв’язків між митною адміністрацією та всіма іншими учасниками системи транзиту;

- розробка та надання необхідних ресурсів для навчання працівників митниці.

З урахуванням вищевикладеного, з метою впровадження в Україні

процедури спільного транзиту, передбаченої відповідною Конвенцією [22] від 20 травня 1987 року, доцільно запропонувати:

1. Забезпечити всебічне застосування Стандарту 13 («Митний транзит») з Митних прототипів в якості плану заходів, спрямованих на перехід від національного транзитного режиму до процедури спільного транзиту.

2. Продовжити актуалізацію норм Митного кодексу України [26], які регламентують транзит товарів, у відповідності до положень Конвенції Про процедуру спільного транзиту.

З приєднанням України до Конвенції про процедуру спільного транзиту та початком міжнародного застосування NCTS у суб'єктів ЗЕД залишається можливість використовувати діючу національну систему контролю доставки товарів.

Проте можна прогнозувати припинення в подальшому її використання, оскільки NCTS є більш сучасною, а умови для роботи в обох системах стануть паритетними, зокрема щодо необхідності застосування гарантій при переміщенні товарів. До того ж скасування з 7 листопада 2023 року можливості оформлення товарів у режимах імпорту або експорту без їхнього пред'явлення в зонах митного контролю при звичайній процедурі, спонукатиме суб'єктів ЗЕД до обрання варіанту NCTS.

На сьогоднішній день, одним із перспективних питань розвитку митних органів є створення такої системи управління ризику, щоб вона відповідала світовому досвіду функціонування СУР. Розвинені країни світу успішно і досить давно застосовують вибірковий контроль, який заснований на СУР. Для прикладу, у США за «зеленим» коридором обслуговується 72% зовнішньоторговельних операцій, по «жовтому» коридору – 26% і лише 2% – по «червоному». Це свідчить про те, що лише 2% товарів, що переміщуються через митний кордон підпадають під детальний митний контроль. Це забезпечує високий рівень надійності митного контролю. Для країн ЄС цей рівень надійності становить 97% [46].

Практично не можливо уникнути ризикових ситуацій у митній сфері. Тому

правильне класифікування ризиків, їх оцінювання і керування ними є обов'язковою і дуже важливою частиною діяльності працівників митних органів. Система управління ризиками реалізує принцип вибірковості при проведенні митного контролю. Саме цей напрямок роботи забезпечує скорочення кількості невмотивованих митних оглядів товарів та їх проведення у випадках, коли спрацьовує профіль ризику.

Слід відзначити, що у міжнародній практиці єдина система контролю на кордоні формується на базі міжвідомчої інформаційної взаємодії. На сьогоднішній день більшість світових митних адміністрацій в пунктах пропуску при здійсненні митного контролю використовують різні підходи, які працюють в автоматичному режимі завдяки використанню програмних компонентів, які включають в себе різні інформаційні потоки.

Задля підвищення ефективності управління ризиками, потрібно визначити, які саме процеси потребують оптимізації і провести відповідні зміни.

Основними такими процесами є:

- виявлення та класифікація ризиків;
- визначення можливого збитку;
- формування комплексу заходів мінімізації ризиків.

Система управління ризиками включає:

- розробку методики роботи з ризиками, правил обліку, аналізу та контролю;
- впровадження облікових систем та систем планування;
- впровадження спеціалізованої інформаційної системи звітності та аналізу.

Крім зазначеного вище, функціонування ефективної СУР передбачає проведення цілого комплексу завдань, зокрема:

1) обов'язкове попереднє інформування перевізниками;
2) застосування електронного декларування;
3) впровадження інституту уповноваженого економічного оператора;
4) перенесення акцентів здійснення контролю фіскальних ризиків, у тому

числі митної вартості, на етап після завершення митного оформлення;

5) запровадження прогресивних ІТ-рішень у сфері митного контролю, у тому числі автоматизованого випуску товарів.

СУР потребує постійного вдосконалення, що, в свою чергу, підвищить результативність функціонування митних органів, забезпечить митну та економічну безпеку, а також сприятиме збільшенню надходжень до Державного бюджету України за рахунок надходжень за порушення митного законодавства.

Починаючи із листопада 2019 року набрав чинності Закон України «Про авторизованого економічного оператора» [41]. 29 липня 2020 року, із запізненням в декілька місяців, КМУ прийняв Постанову «Про деякі питання функціонування АЕО» [13]. Нещодавно компанії, які використовують попередню декларацію при імпорті, не пред'являли товари митниці. Аналогічна ситуація і при експорті: у багатьох випадках товар можна було не пред'являти митниці. Проте вже з 2022 року це стало не можливим для компаній, що не отримали статусу АЕО. Крім того, АЕО можуть користуватися такими перевагами:

– першочерговий порядок розмитнення;
– зниження ступеня ризику в системі управління ризиками;
– спеціальна смуга руху на кордоні;
– попереднє повідомлення митниці про проведення огляду (тільки для АЕО-Б).

Щоб реформування Нової митниці було ефективним, потрібно впроваджувати цілу низку реформ пов'язану із покращенням роботи АСАУР, закріпити міжвідомчу співпрацю з країнами-сусідами, впроваджувати АЕО, привести законодавчі акти до норм законодавства ЄС. Також потрібно затвердити низку положень, які будуть регулювати:

– «порядок проходження служби. Запровадження ефективного механізму призначення керівних посад, запровадження контрактної форми проходження служби;

– запровадження відповідного пакету соціального захисту

держслужбовців митних органів, пенсійного забезпечення, державного страхування;

– систему гідної оплати праці держслужбовців митних органів;

– порядок забезпечення службовим житлом митників;

– забезпечення у достатній кількості спеціальними транспортними засобами» [7].

13 травня 2020 року уряд України затвердив план заходів з підвищення ефективності роботи новоствореної ДМС України. Було виділено 3 основних напрямки реформи: сервісний, мотиваційний та функціональний (рис. 3.1).

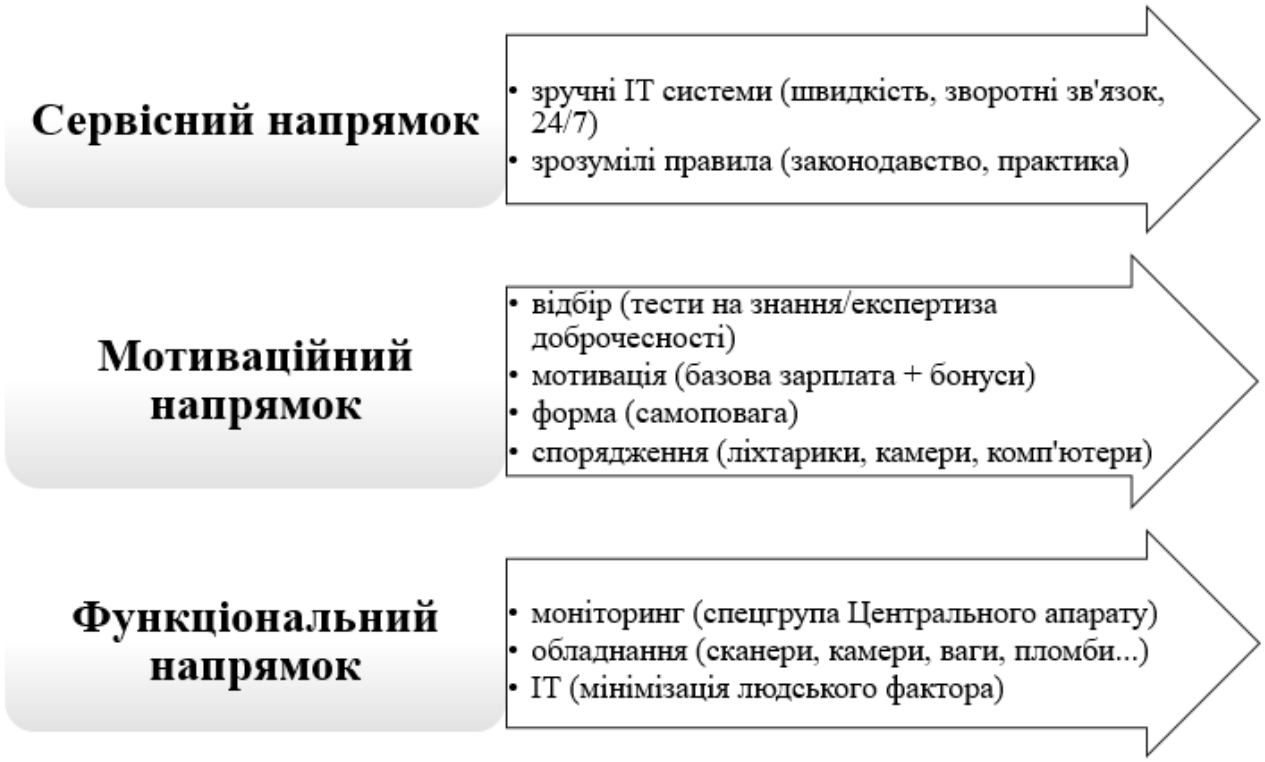

Рис. 3.1. Основні напрямки реформи митниці

Джерело: складено автором на основі [33].

Сервісний напрямок полягає у функціонуванні ДМС як прозора, якісна сервісна служба для громадян і бізнесу. Створюються надійні і зручні IT сервіси, які будуть функціонувати 24/7, зі зворотнім зв’язком, а також приводиться законодавство до норм ЄС і міжнародних організацій, де максимально зрозуміло і прозоро подані всі правила.

Наступним напрямком реформування є мотиваційний. Він полягає у мотивації працівників митної служби прозорими бонусами, проведенні

жорсткого відбору співробітників шляхом тестування та проведення експертизи доброчесності.

Функціональний напрямок спрямований на забезпечення контролю зі сторони держави на всіх етапах діяльності митного органу. Це, в свою чергу, дасть можливість зменшити корупційні ризики. Цього можна досягнути завдяки мінімізації людського фактору шляхом діджиталізації, забезпеченням митниць всім необхідним обладнанням (камерами, експрес-тестами, сканерами, вагами, пломбами тощо), створенням спецгрупи Центрального апарату задля моніторингу ризикових операцій ДМС.

Також планується ряд рішень, які повпливають на здійснення цих реформ: оптимізувати апарат ДМС, запровадити новий митний тариф, створити нову систему встановлення ризиків з центру, пломбувати транспорт, створити моніторинговий центр.

В майбутньому, функціонування митної справи повинно базуватися на 3 головних процесах:

1. Міжнародне співробітництво з питань митної справи;

2. Інформаційне забезпечення;

3. Організація контролю та повноцінний митний пост-аудит.

Світова практика спрощення процедур митного оформлення, безпосередньо завдяки зменшенню обсягу контрольних заходів та скороченню часу цієї процедури, можлива, насамперед, завдяки ефективному механізму пост-митного контролю, а не тотальному контролю під час ввезення товару.

Митний аудит залишається важливою складовою сучасної митної системи України, але протягом кількох років спостерігалася трансформація цієї функції у контрольно-перевірочну роботу податкових органів, що призвело до зменшення його ефективності.

Розвиток митного пост-аудиту є одним із найефективніших механізмів вдосконалення митного адміністрування. В рамках проведення перевірок та підвищення ефективності контрольних заходів, розвиток митного пост-аудиту є одним із пріоритетних напрямів митного контролю. Тому одним із завдань, які

стоять перед митними органами є створення методологічної бази митного пост-аудиту на базі стандартизації контрольно-перевірочної діяльності та методичних прийомів аудиту.

Також важливим питанням у митній сфері залишається врегулювання переміщення товарів громадянами. Це питання можна вирішити впровадженням електронних реєстрів міжнародних експрес- та поштових відправлень. Завдяки цим реєстрам можна спростити процедуру декларування та сплати митних платежів, а також вирішити проблеми з ідентифікацію одержувачів посилок. Також для зручності громадян потрібно створити необхідні веб-сервіси.

Для розвинених країн світу електронні реєстри, e-invoice – це давно створенні та запроваджені ресурси, а для України – лише плани.

Українським митницям потрібно запровадити максимальну діджіталізацію: оптимізувати кількість документів необхідних для оформлення, відмовитись від використання паперових документів і переведення всіх комунікацій між митницею та учасником ЗЕД в електронну форму. Як вирішення, можна створити блокчейн-платформу митного оформлення, де спотворення даних про вантаж буде неможливим [18].

Так історично склалось, що існує недовіра до митниць з боку бізнесу. Тому створення відкритих митних баз даних у знеособленому вигляді є доцільним при такій ситуації. Адже це дозволить і митницям, і учасникам ЗЕД мати доступ до загального реєстру, де відображатиметься єдина версія правди, яка дасть можливість уникнути розбіжностей.

Важливою передумовою ефективного державного управління взагалі є справедливий баланс інтересів між державою та громадянами. Одним із напрямків підвищення ефективності діяльності митних органів є забезпечення прав громадян при здійсненні митних процедур та вдосконалення правозастосовної діяльності працівників митних органів.

Як бачимо, для підвищення ефективності митного оподаткування, потрібно здійснити чимало реформ. Але маємо надію, що новостворена Державна митна служба України, враховуючи всі роки реформування і досвід

провідних країн світу, зможе виправдати очікування бізнесу та населення і побудувати сучасну ефективну митну систему країни.

Висновки до розділу 3

Ключовими напрямами підвищення ефективності митного оподаткування в Україні є:

- впровадження безперешкодного обміну інформацією з суміжними державами;

- максимальне оцифрування митних процедур – створення блокчейн-платформи митного оформлення, де спотворення даних про вантаж буде неможливим;

- забезпечення оперативного функціонування систем зберігання та керування даними як на регіональному, так і на центральному рівнях (здійснювати прогнозування потреб в процесі здійснення митного оформлення; оновлювати обчислювальні та інформаційні потужності серверного обладнання; своєчасно купляти послуги післягарантійного обслуговування серверного обладнання);

- забезпечити всі пункти пропуску обладнанням перевірки автомобілів та контейнерів, що використовують рентгенівське випромінювання, а також відеокамер, ваги;

- впровадження електронних реєстрів міжнародних експрес- та поштових відправлень;

- підвищення боротьби з митними правопорушеннями (виявлення та подальше недопущення причин, що сприяють митним правопорушенням; здійснення профілактичної діяльності у сфері митних правовідносин; активне впровадження митного пост-аудиту.

ВИСНОВКИ

У процесі дослідження ефективності митного оподаткування у вітчизняній фіскальній практиці ми дійшли до таких найважливіших висновків:

1. Митна служба відіграє вирішальну роль у забезпеченні дотримання режимів непрямих податків на кордоні. Непрямі податки – здебільшого ПДВ (або податки з продажу в країнах, де ПДВ не прийнято) і акцизи – зазвичай стягуються відповідно до місця призначення товарів, що означає, що будь-який продукт, призначений для внутрішнього споживання, оподатковується за однаковою ставкою незалежно від того, виробляється вона на місці чи імпортується, тоді як експортована продукція звільняється від мита та податків. Таким чином, митні органи відповідають за забезпечення того, щоб товари, які ввозяться на територію даної країни, сплачували всі відповідні мита та податки після митного оформлення, а товари, задекларовані для експорту, фактично залишали територію без непрямого оподаткування та не поверталися на внутрішній ринок.

2. Стягнення ПДВ митними органами є обов’язковим для країн, особливо для тих, які мають слабке внутрішнє податкове адміністрування або низький рівень внутрішнього податкового законодавства. Частка надходжень ПДВ від ввезених товарів ПДВ по відношенню до чистих надходжень ПДВ є різною, залежно від відповідного розміру імпорту та експорту по відношенню до ВВП, спроможності національного податкового адміністрування ПДВ та структури національної промисловості. Середня частка збору ПДВ з імпортних товарів у зборі ПДВ в країнах з низьким рівнем доходу становить 40,3%, а в країнах з ринками, що розвиваються, – 53,7%.

Акцизи нараховуються при постачаннях на внутрішній території країни або імпорту. У тих країнах, які не виробляють такі товари, акцизи стягуються виключно на імпорт. У міру того, як суспільство дорослішає, стає більш соціально свідомим, більш зацікавленим у захисті навколишнього середовища та виступає за більший контроль над зовнішніми ефектами, потреба в застосуванні акцизів продовжує зберігатися (наприклад, на паливо, тютюнові вироби,

алкогольні та газовані напої та нафтопродукти).

Імпортні мита не є доцільними з точки зору сприяння зростанню, оскільки вони спотворюють рішення як споживачів, так і виробників. Проте вони можуть вважатися необхідними для тимчасового захисту певних вітчизняних «молодих» галузей промисловості та/або підтримки певних рівнів внутрішнього виробництва основних товарів (таких як продукти харчування чи медичні вироби). Незважаючи на те, що імпортні мита залишаються важливим джерелом податкових надходжень у багатьох країнах, що розвиваються, особливо в тих, які мають відносно низькі доходи або не мають можливості запроваджувати внутрішні податки, існує очевидна потреба та, фактично, тенденція до зниження тарифних ставок в односторонньому порядку чи іншим чином.

3. З позиції держави, діяльність митних органів повинна бути спрямована на забезпечення реалізації фіскальної політики та виконання показників надходжень до бюджету. Прерогативою митниць ДМС України, які здійснюють митне оформлення товарів та їх митний контроль вважають забезпечення цих надходжень. Ці органи забезпечують близько 50% від усіх податкових надходжень до держбюджету.

Однак, як показує аналіз, надходження митних платежів має дуже нестійку тенденцію і залежить як від внутрішніх, так і зовнішніх факторів. Тому фіскальний потенціал митних органів потрібно зважувати на фактор ризиків, які можуть настати й знизити рівень надходжень, що забезпечують митні органи.

Упродовж 2017–2021 років видатки Державного бюджету України зростають, а саме: їх вартісний вираз у 2017 році становив 839,2 млрд. грн., а у 2021 р. зріс до 1490,3 млрд. грн., тобто на 651,1 млрд. грн. порівняно з показником 2017 року. А частка покриття державних витрат митними платежами протягом 2017-2021 рр. зменшується і її найменше значення припадає на 2020 р. – 28,1%. Можна зробити висновки, враховуючи представлені вище показники, що митні органи України покривають третину всіх витрат держави, які забезпечують виконання її основних функцій.

На протязі періоду, який досліджувався, Міністерство фінансів України не

забезпечило належну організацію роботи по прогнозуванню податків з міжнародної торгівлі. Методика прогнозування надходження імпортного мита була недосконалою і необґрунтованою, зокрема, вона не враховувала зміни у законодавство, у тому числі стосовно розподілу цього платежу між загальним та спеціальним фондом державного бюджету.

4. Для визначення товарних груп із загального обсягу імпорту, що підлягає оподаткуванню, які сприяють формуванню найбільших обсягів митних платежів до Державного бюджету України, ми провели аналіз, що дав змогу встановити п’ять товарних груп відповідно до УКТ ЗЕД, які дають максимальні суми надходження митних платежів до бюджету. Найбільші надходження ПДВ та акцизного податку спостерігаються від 27 та 87 груп товарів відповідно до кодів УКТ ЗЕД, а мита – 87 групи.

Результати досліджень показують, що саме 84, 85 та 87 товарні групи є найбільш бюджетоутворюючими групами товарів і суттєво впливають на забезпечення надходження митних платежів. Великі обсяги нарахування додаткових митних платежів щороку відбуваються також завдяки перевірці: правильності класифікації товарів відповідно до УКТЗЕД, яка має вплив на визначення видів мита (преференційне, повне або пільгове) та розмірів його ставок, і оригінальності преференційних сертифікатів про походження товарів.

5. З метою впровадження в Україні процедури спільного транзиту, передбаченої відповідною Конвенцією від 20 травня 1987 року, доцільно запропонувати:

- забезпечити всебічне застосування Стандарту 13 («Митний транзит») з Митних прототипів в якості плану заходів, спрямованих на перехід від національного транзитного режиму до процедури спільного транзиту.

- продовжити актуалізацію норм Митного кодексу України, які регламентують транзит товарів, у відповідності до положень Конвенції Про процедуру спільного транзиту.

В майбутньому, функціонування митної справи повинно базуватися на 3 головних процесах:

1. Міжнародне співробітництво з питань митної справи;

2. Інформаційне забезпечення;

3. Організація контролю та повноцінний митний пост-аудит.

Світова практика спрощення процедур митного оформлення, безпосередньо завдяки зменшенню обсягу контрольних заходів та скороченню часу цієї процедури, можлива, насамперед, завдяки ефективному механізму пост-митного контролю, а не тотальному контролю під час ввезення товару.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аналіз обсягів контрабанди в Україні обсяги, прямі та непрямі втрати бюджету та економіки. *Ukraine Economic Outlook.* URL: http://ua-outlook.com.ua/wp-content/uploads/2019/07/Аналіз-обсягів-контрабанди----прямі-та-непрямі-втрати-бюджету-та-економіки.pdf

2. Архірейська Н.В. Аналіз підходів до оцінювання ефективності митної справи. *Ефективна економіка*. № 7. 2014. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3176

3. Бардаш С.В., Лаговська О. А., Новак О.С. Роль похідних фінансових інструментів у забезпеченні фінансової безпеки держави. *Ефективна економіка.* 2021. №1. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8714

4. Бардаш С.В., Новак О.С. Ідентифікація сутності та загальних принципів митного контролю. *Облік і фінанси.* 2020, № 4 (90). С. 38-44.

5. Бережнюк І.І. Митне регулювання в системі економічної безпеки національної економіки: автореф. дис….канд. ек. наук: 08.00.03 / Університет держ. фіск. служби. Ірпінь, 2019.

6. Білецький А. А. Фіскальний та регулюючий потенціал функціонування митної служби України в умовах відкритої економіки : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. економ. наук : спец. 08.00.08. Ірпінь, 2010. 22 с.

7. Вдовіна Г.В. Митна політика України в умовах глобалізації. Вісник соціально-економічних досліджень: зб. Наук. праць/ ред. М.І.Заєрякова та ін. Одеса, 2019. № 2-3. С.130-144.

8. Войткович Р.В. Глобальна інтеграція як нова форма суспільного процесу. URL: http://www.academy.gov.ua

9. Вороніна Л. І. Теоретичні підходи до вивчення сучасної державної митної системи. *Питання економіки і права.* 2012. № 10. С. 42-51.

10. Гуменюк О.Г. До питання про основні принципи митного регулювання зовнішньоекономічної діяльності. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки».* 2016. Вип. 16. Ч. 4. С. 113-116.

11. Гунько К.І. Сервісна функція митних органів: потенціал теоретичного

аналізу. *Економічний вісник.* 2018. №1. С. 69-74.

12. Деякі питання реалізації концептуальних напрямів реформування системи органів, що реалізують державну митну політику: розпорядження Кабінету Міністрів України від 13 травня 2020 р. № 569-р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/569-2020-%D1%80

13. Деякі питання функціонування авторизованих економічних операторів. Постанова Кабінету Міністрів України від 29.07.2020. № 665 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/665-2020-%D0%BF#Text

14. Дмитрик А.Б. Окремі питання удосконалення інституту митного оформлення. URL: http://pap.in.ua/1_2016/55.pdf

15. Звіт Рахункової палати України про результати аудиту ефективності планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходження податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції. Затверджено рішення Рахункової палати від 14.09.2021 № 20-2. URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2021/20-2_2021/Zvit_20-2_2021.pdf.

16. Звіти Державної фіскальної служби України за 2016, 2017, 2018 рр. Діяльність. Плани та звіти роботи ДФС України. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. URL: http://sfs.gov.ua/diyalnist-/ plani-ta-zviti-roboti-/237691.html

17. Звіти про виконання Державного бюджету України. Офіційний веб-сайт Державної казначейської служби України. URL: http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477.

18. Зелди Р. Рецепты для Украины. Как технологии изменят таможню. *ЛІГАБізнесІнформ*. URL: https://biz.liga.net/amp/ekonomika/all/opinion/retsepty-dlya-ukrainy-kak-tehnlogicheskaya-revolyutsiya-izmenit-tamojnyu

19. Інформаційна складова державної політики та управління : монографія / Соловйов С. Г. [та ін.] ; заг. ред. Грицяк Н. В. ; Нац. акад. держ. упр. при Президентові України, Каф. інформ. політики та електрон. урядування. Київ : К.І.С., 2015. 320 с.

20. Керівні принципи для митної справи в Україні. Київ: Бізнес-центр «Горизонт Парк». URL: https://chamber.ua/wpcontent/uploads/2020/01/guidelines_for_customs_policy_in_ukraine_ua.pdf

21. Коваленко Ю. М., Ткачик Ф. П. Концепти удосконалення митного регулювання зовнішньої торгівлі в Україні. *Економіка та митно-правові відносини.* 2018. №8. С. 48–55.

22. Конвенція Про процедуру спільного транзиту: міжнародний документ від 20.05.1987/ База даних «Законодавство України». ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_001-87#Text.

23. Костишин Ю.С. Науково-методичний підхід до оцінювання ефективності митного контролю в системі фінансової безпеки. *Економіка, управління та адміністрування*. 2020. № 4 (94) С. 88-98.

24. Кримчак Л.А., Рудніченко Э.М. Удосконалення інформаційної складової економічної безпеки зовнішньоекономічної діяльності вітчизняних підприємств у контексті реалізації основних положень постмитного аудиту. *Бізнес Інформ*. 2019. № 7. С. 211 -215.

25. Мартинюк І. В., Дубовик О. Ю. Адміністрування митних платежів в Україні за групами товарів згідно з УКТ ЗЕД. *Економіка та держава*. 2021. № 11. С. 84-89.

26. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#n3707

27. Митні прототипи: міжнародний документ. URL: http://ec.europa.eu/taxation customs/sites/taxation/files/resources/documents /common/eutraining/customs_blueprintsru.pdf.

28. Найденко О.Є., Єніна А.О., Костяна О.В. Основні аспекти становлення та розвитку митної справи України. *Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського. Розділ «Глобальні та національні проблеми економіки».* 2018. Вип. 23. С. 506–511.

29. Науменко В.П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності в

Україні/ В.П. Науменко, П.В. Пашко, В.А. Руссков. К.: Знання, 2004. 403 с.

30. Новік О.І. До питання теоретичних основ адміністрування митних платежів в умовах глобалізаційних викликів. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2016. № 1. С. 159-170.

31. Осадча Н.В., Ляшенко В.І. Регуляторна складова у формуванні державної митної політики. URL: file:///C:/Users/fem_vng/Downloads/econpr_2009_5_3.pdf

32. Пашко П.В., Пашко Д.В. Реформування податкових та митних органів: інституціональний аспект // І Міжнародний форум «Розвиток державного фінансового контролю в контексті економічної безпеки країни»: тези конференції (23 травня 2019 р., м. Ірпінь). С. 54-57.

33. План підвищення ефективності роботи митної служби. Травень 2020. *Міністерство фінансів України*. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/CUSTOMS2020.pdf

34. Податковий кодекс України № 2755-VI від 2.12.2010 р. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17.

35. Показники виконання Державного бюджету України за 2017 рік. URL: http://www.minfin.gov.ua

36. Показники виконання Державного бюджету України за 2018 рік. URL: http://www.minfin.gov.ua

37. Показники виконання Державного бюджету України за 2019 рік. URL: http://www.minfin.gov.ua

38. Показники виконання Державного бюджету України за 2020 рік. URL: http://www.minfin.gov.ua

39. Показники виконання Державного бюджету України за 2021 рік. URL: http://www.minfin.gov.ua

40. Пояснювальна записка до Звіту про виконання Закону України «Про Державний бюджет України на 2020 рік». URL: https://www.mof.gov.ua/uk/current-year-budget-information

41. Про внесення змін до Митного кодексу України щодо деяких питань функціонування авторизованих економічних операторів. *Відомості Верховної Ради (ВВР).* 2019, № 49, ст.328.

42. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України. URL https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12

43. Про режим спільного транзиту та запровадження національної електронної транзитної системи. Закон України від 12.09.2019 № 78-IX/ База даних «Законодавство України». ВР України. URL: http://zakon. rada. gov.ua/ laws/show/78-IX#Text.

44. Про режим спільного транзиту: проект Закону України від 04.02.2019 № 9532. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/JH7CS00A.html

45. Руднева З.С. Состояние, оценка и направления развития таможенного контроля после выпуска товаров. Вестник университета. 2019. №1. С. 138-144.

46. Терещенко С.С. Митна вартість: сучасний стан, проблеми та шляхи розв'язання / ред. Терещенко С.С., Хабло Г.О. Державний науково-дослідний ін-т митної справи.

47. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони: міжнародний документ від 27.06.2014/ База даних «Законодавство України». ВР України. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/ show/984_011#Text.

48. International Monetary Fund. 2022. Pérez Azcárraga, Augusto Azael, Tadatsugu Matsudaira, Gilles Montagnat-Rentier, János Nagy, and R. James Clark. Customs Matters: Strengthening Customs Administration in a Changing World. Washington, DC: International Monetary Fund. URL: https://www.elibrary.imf.org/view/book/9798400200120/9798400200120.xml?code=imf.org

49. Keen, Michael. 2003. *Changing Customs: Challenges and Strategies for the Reform of Customs Administration*, edited by Michael Keen. Washington, DC: International Monetary Fund.

50. Keen, Michael. 2007a. «VAT Attacks!» *International Tax and Public Finance* 14: 365–81.

51. Keen, Michael. 2007b. «VAT, Tariffs, and Withholding: Border Taxes and Informality in Developing Countries.» IMF Working Paper WP/07/174, Washington, DC.