

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра фінансів ім. С.І. Юрія

Гурин Руслан Миколайович

**Діагностика виконання фіскальних завдань митними інституціями в
Україні**

спеціальність: 072 - Фінанси, банківська справа та страхування

освітньо-професійна програма – Митна справа

Кваліфікаційна робота

Виконав: студент групи ФМСм-22

Гурин Руслан Миколайович

Науковий керівник:

к.е.н., доцент, А.Я.Кізима

Кваліфікаційну роботу допущено до захисту:

" _____ " _____ 2023р.

Завідувач кафедри _____ О.П. Кириленко

ТЕРНОПІЛЬ – 2023

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ Теоретико – концептуальні основи виконання фіскальних завдань держави	6
1.1. Митні платежі: сутність та роль у наповненні бюджету	6
1.2. Митне адміністрування як фактор ефективного виконання фіскальних завдань держави.....	11
Висновки до 1 розділу.....	16
РОЗДІЛ 2 Прагматика виконання фіскальних завдань митними інституціями в Україні	17
2.1. Моніторинг виконання плану митних надходжень.....	17
2.2. Аналіз чинників впливу на митні надходження	25
Висновки до 2 розділу.....	34
РОЗДІЛ 3 Вектори вдосконалення процесу виконання фіскальних завдань держави митними інституціями в умовах обмеженості бюджетних ресурсів..	35
3.1. Зарубіжний досвід мобілізації митних платежів.....	35
3.2. Вдосконалення складових процесу адміністрування митних платежів як фактор збільшення дохідної частини бюджету	41
Висновки до 3 розділу.....	46
Висновки.....	48
Список використаних джерел.....	52

ВСТУП

В умовах економічної нестабільності, дефіциту фінансових ресурсів і таких факторів впливу на економіку України як війна, об'єктивно зростає роль податків, зборів і платежів як основи формування бюджетів всіх рівнів. Особливу увагу треба звернути на митні платежі, адміністрування яких особливо сильно ускладнилось внаслідок втрати країною традиційних ринків збуту продукції, товарів, робіт і послуг, зменшенням обсягів торговельних операцій, виходом на нові, ще не вивчені ринки, ускладненням діяльності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності по причині інтеграції у європейську та світову спільноту, приведення нормативно-правової бази до міжнародних вимог ведення торгівлі, обміну інформацією, митного регулювання тощо. Фіскальна складова митної політики у всі роки функціонування України і відповідних митних інституцій завжди була на першому місці, на відміну від правоохоронної функції, яка у країнах Заходу, навпаки є переважаючою. Специфіка нашої держави, полягає у тому, що внаслідок різних суб'єктивних і об'єктивних причин, у нас практично завжди спостерігається дефіцит фінансових ресурсів і одним із методів його зниження є ефективна фіскальна політика митних інституцій, зокрема Державної митної служби України.

Особливість митних платежів як основи виконання фіскальних завдань митними інституціями, є те, що вони регулюються двома нормативно-правовими документами, а зокрема Податковим та Митним кодексами України.

Актуальність теми дослідження викликана гострою необхідністю визначення ролі, значення та проблемних питань адміністрування митних платежів при виконанні фіскальних завдань в умовах дефіциту фінансових ресурсів митними органами.

Цією проблематикою займаються такі вітчизняні вчені як С. Баранов, Л. Батанова, О. Годованець, С. Герчаківський, Ю. Голинський, В. Денисенко, О. Десятнюк, Н. Жмурко, О. Запорожець, О. Ілечко, А. Крисоватого, М. Крупка, Л. Прокіпчук, О. Радченко, О. Яцишин та ін.

Мета роботи полягає у розумінні місця і ролі митних платежів у формуванні дохідних частин бюджетів, впливу на цей процес різних суб'єктивних та об'єктивних факторів, особливо процесу адміністрування митних платежів митними органами України.

Мета роботи обумовила і виконання наступних *завдань*:

- дати визначення поняття митні платежі;
- визначити фіскальну роль митних надходжень у дохідних частинах бюджетів;
- обґрунтувати роль і місце митного адміністрування у процесі фіскального забезпечення;
- визначити основні чинники впливу на процес мобілізації митних платежів;
- розглянути зарубіжний досвід адміністрування митних платежів;
- окреслити основні вектори вдосконалення процесу мобілізації митних надходжень за рахунок підвищення ефективності митного адміністрування.

Об'єктом дослідження робота митних органів по наповненню дохідної частини бюджету.

Предметом дослідження є теоретичні та прагматичні аспекти виконання митними органами фіскальних завдань.

Науково-методичною та інформаційною базою роботи є законодавчі та нормативно-правові акти з питань формування дохідної частини Державного бюджету, праці науковців з тематики дослідження, матеріали Міністерства фінансів України, Державної податкової служби України, Державної митної служби України, Державної служби статистики України.

В дослідженні застосовано логіко-діалектичний *метод* пізнання, методи системного аналізу, абстракції, синтетичних оцінок, метод багатовимірного статистичного аналізу, групувань, вибірок тощо.

Наукова новизна роботи полягає в обґрунтуванні ролі та значення митних надходжень в умовах економічної кризи і гострого дефіциту

фінансових ресурсів і у виробленні рекомендацій щодо векторів удосконалення процесу діагностики виконання фіскальних завдань митними інституціями України.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості використання основних рекомендацій роботи щодо ефективної діагностики фіскальних завдань держави у частині мобілізації митних платежів в умовах війни всіма управлінськими структурами у сфері митної політики.

Апробація результатів роботи. Результати кваліфікаційної роботи апробовані на XX Всеукраїнській науково-практичній студентській конференції студентів і молодих вчених «Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів» (25 травня 2023 р., м. Тернопіль) та на Дев'ятих Всеукраїнських наукових читаннях пам'яті С.І. Юрія (м. Тернопіль, 17 листопада 2023 року).

Робота складається з вступу трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Основний текст роботи викладений на 51 сторінці, містить 11 таблиць, 6 рисунків, список використаних джерел містить 60 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО – КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ ВИКОНАННЯ ФІСКАЛЬНИХ ЗАВДАНЬ ДЕРЖАВИ

1.1. Митні платежі: сутність та роль у наповненні бюджету

Важливість та необхідність функціонування ефективної митної політики на сьогоднішній день, викликана таким фактором впливу як війна, хоча крім неї можуть існувати ще ряд суб'єктивних і об'єктивних чинників впливу на неї. У зв'язку з цим ускладнюється виконання основної функції митної політики, а саме фіскальної. Вона полягає у тому, що в умовах гострої нестачі фінансових ресурсів, саме за рахунок формування бюджетів митними податками, які мобілізуються у процесі їх переміщення через митний кордон України відповідно до існуючої нормативно-правової база і за допомогою митного контролю, можна їх наповнити порівняно швидко. Безперечно, що всі ці дії повинні відбуватись не тільки із врахуванням цілком зрозумілих інтересів держави щодо отримання митних надходжень, а із врахуванням також інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, повинен бути паритет у взаємовідносинах, не завжди абсолютний показник надходжень на той чи інший момент часу є позитивним показником у майбутньому. З цією метою держава використовує різноманітні тарифні та нетарифні методи митного регулювання.

На всіх етапах розвитку економіки України фіскальна функція митної політики і її виконання Державною митною службою, ефективність якої дуже часто оцінюється за сумою зібраних коштів, була пріоритетом для держави.

Спрямованість митних органів на виконання індикативних показників Мінфіну України, викликає появу таких супутніх явищ цього процесу як бюрократія, корупція, погіршення взаємовідносин з суб'єктами господарювання, тому є думка щодо того, що фіскальна домінанта митної політики, повинна бути другорядною, на перший план має вийти функція сприяння зовнішній торгівлі, правоохоронна функція [27].

Для розуміння суті митних платежів, доцільно звернутись до існуючих в економічній літературі визначень, а саме «митні платежі є податковими платежами на експортно-імпорتنі операції та їм належить специфічне місце в системі доходів бюджетної системи держави» [16, 227].

Крім того, вважається, що «митні платежі – це обов’язкові платежі, їх справляння носить імперативний характер, вони повинні бути сплачені незалежно від бажання суб’єкта зовнішньоекономічної діяльності» [50, 138].

Автори підручника «Митна справа» визначають митні платежі як «різновид обов’язкових платежів (податків і зборів), які нараховують та справляють у встановленому порядку під час переміщення або у зв’язку з переміщенням товарів та інших предметів через митний кордон України під контролем митних органів» [31, 165].

На наш погляд, це визначення дуже близько характеризує митні платежі, які відображені у Податковому кодексі (пункт 14.1.113 статті 14), де на нормативно-правовому рівні визначено митні платежі як податки, які відповідно до Податкового кодексу або відповідних норм митного законодавства «справляються під час переміщення або у зв’язку з переміщенням товарів через митний кордон України, контроль за справлянням яких покладено на митні органи» [43].

Продовжуючи думку законодавця з цього питання, відмітимо, що пункті 41.1.2. статті 41 ПКУ вже визначено «митні органи є контролюючими в державі щодо мита, акцизного податку, ПДВ та інших податків, які, відповідно до податкового законодавства, справляються в разі операцій переміщення товарів на митну територію України, з неї або на неї, з території спеціальних митних зон» [43]. З визначення видно, що остаточний перелік податків, які можуть справлятися і адмініструватися при перетині кордону не визначено, що потребує подальшого вдосконалення процесу адміністрування митних платежів на всіх рівнях управління.

Висновок про те, що митні платежі розглядаються державою як податкові, випливає з того, що Податковим кодексом, статтею 9 визначено, що

мито, акцизний податок, ПДВ відносять до загальнодержавних податків [43], а у Бюджетному кодексі ст.8 «Бюджетна класифікація» п.2 вказано, що «податковими надходженнями визнаються встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі)...» [6].

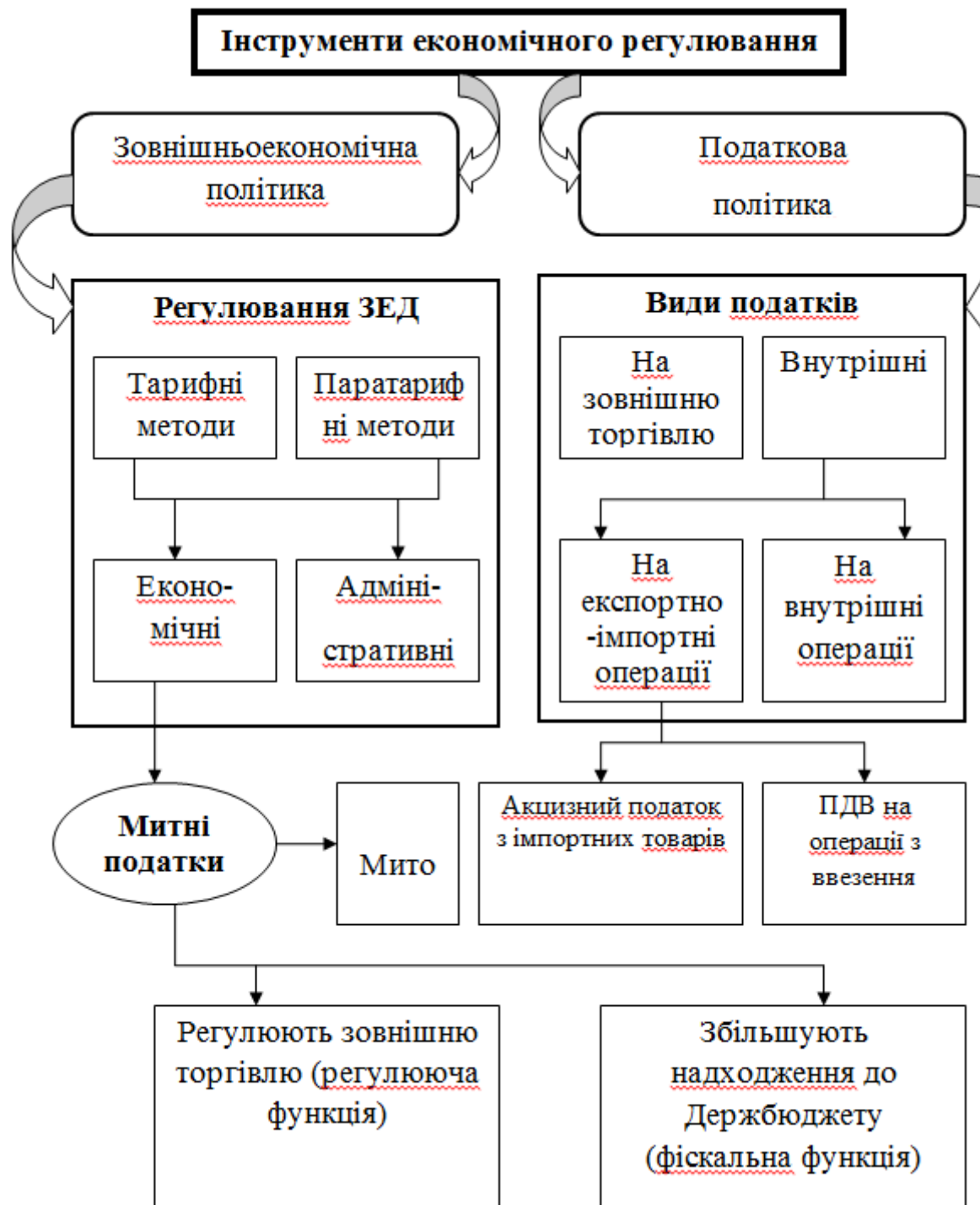


Рис.1.1 Митні платежі як інструмент економічного регулювання [31, 165]

Дані рис.1.1 демонструють місце і роль митних платежів і значення їх як інструмента економічного регулювання. Розглядаючи митні платежі вже як

інструмент митного регулювання відмітимо, що вони виконують як регулюючу функцію (регулюють зовнішню торгівлю), так і фіскальну, тобто збільшують загальну суму надходжень до бюджету для формування фінансових ресурсів держави. У загальному, ця їх здатність виконувати вище перелічені завдання, впливає з того, що митні податки відносяться до тарифних методів регулювання зовнішньоекономічної діяльності.



Рис. 1.2. Функції митних платежів [48, 6]

Митні платежі можна розглядати як надходження, які формують дохідну частину бюджету за рахунок непрямих податків на зовнішньоекономічну діяльність, виконуючи фіскальну функцію і виступаючи як тарифний метод митного регулювання (ставки податків, пільги тощо), шляхом збільшення цих надходжень за рахунок ефективного митного контролю за повнотою, вчасністю сплати митних платежів.

Якщо поглиблювати і деталізувати розуміння суті категорії «митні платежі» (рис.1.2), то відмітимо, що поряд з виконанням основних своїх

функцій, а саме фіскальної, регулюючої та контрольної (на думку автора цього рисунку), то існує ще ряд похідних: управління ризиками; облікова; митне регулювання; консультаційно-інформаційна; планування та прогнозування; аналітична; юридичний супровід; адміністрування заборгованості.

Роль Державної митної служби України у процесі мобілізації митних платежів до бюджету полягає у тому, що це кошти суб'єктів бізнесу, які вони повинні сплатити до (або) на день подання митної декларації у процесі митного оформлення товарів і сплата митних платежів проводиться під контролем митних органів за своєчасністю, достовірністю та повнотою їх нарахування і сплати у повному обсязі цих сум до бюджету суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності. Важливу роль при цьому відіграє ефективна побудова митного контролю, який базується на застосуванні принципу вибіркової і оцінюванні ризиків за допомогою автоматизованої системи аналізу та управління ризиками, що дозволяє значно посилити результативність контрольних дій.

Таким чином, існуюча на протязі всієї незалежності України пріоритетність щодо фіскальної функції над регулюючою, яка проявляється у максимальній зацікавленості держави щодо наповнення дохідної частини бюджету за рахунок митних платежів і навіть в історії становлення митних органів в Україні, була їх реорганізація для виконання цієї мети, зокрема мова йде про створення Міністерства доходів і зборів України і Державної фіскальної служби України, накладає свій відбиток на діяльність митних органів і що призводить до проявів корупції, бюрократії, недосконалій організаційній структурі Державної митної служби яка зазнавала неодноразових змін, непорозумінь у взаємовідносинах з суб'єктами бізнесу, міжнародними партнерами.

1.2. Митне адміністрування як фактор ефективного виконання фіскальних завдань держави

Важливою складовою виконання фіскальних завдань держави, є ефективне адміністрування митних платежів. У розумінні цього поняття ми повинні виходити з того, що вся митна система спрямована на виконання фіскальних завдань держави, відповідно і адміністрування митних платежів повинно бути підпорядкованим виконанню цього завдання, значення якого особливо зростає в кризові періоди, зокрема під час війни в умовах тотального дефіциту фінансових ресурсів..

Розглянемо існуючі визначення цього процесу. Так, наприклад «поняття адміністрування митних платежів включає в себе визначення повноважень органів державної влади щодо регулювання процесів роботи в митній сфері, визначення головних завдань у роботі суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та митних органів, процес митного контролю й оформлення товарів на митниці тощо» [11, 754]. У даному визначенні чітко виділяється домінуюча роль держави у цьому процесі і такий інструмент митного регулювання як митний контроль.

На думку С.О. Баранова, поняття «адміністрування митних платежів» включає у себе визначення повноважень органів державної влади щодо регулювання процесів роботи в митній сфері, визначення головних завдань у роботі суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та митних органів, процес митного контролю й оформлення товарів на митниці тощо» [1, 117]. У цьому визначенні також чітко видно бажання автора виділити домінуючу і головну роль держави у процесі регулювання митної сфери.

Митний контроль як основний інструмент адміністрування митних платежів виділяється і у наступному визначенні: «адміністрування митних платежів передбачає визначення повноважень органів влади різних ланок щодо регулювання відносин у митній сфері, встановлення прав та обов'язків митних

органів і суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, організації митного оформлення товарів та безпосереднього митного контролю» [16, 225]. Але тут автор визначення, до суб'єктів адміністрування окрім держави відносить ще і безпосереднього учасника митних процесів, а саме суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, що на наш погляд є абсолютно логічним і правильним.

Вже у наступному визначенні чітко визначено фіскальну спрямованість процесу адміністрування, а саме що «змістом управління митними платежами при здійсненні експортно-імпортних операцій є реалізація положень податкової системи: забезпечення мобілізації митних платежів і вирішення організаційних питань підвищення ефективності діяльності митних органів» [11, 755]. Процес мобілізації митних платежів є одним з основних об'єктів цього процесу.

На формування такої ж думки щодо основного завдання по мобілізації митних платежів органами, які безпосередньо за це відповідають, у нашому випадку це Державна митна служба, спрямоване і наступне визначення: «адміністрування митних платежів-це організаційно-розпорядча діяльність у сфері управління, із застосуванням адміністративних, фінансових методів та інформаційних технологій у сфері сплати митних платежів з метою реалізації завдань та функцій органів доходів і зборів України при здійсненні державної митної справи» [2, 114].

Цей же автор, далі розвиває свою думку щодо інструментів мобілізації митних платежів, а саме митного контролю: «сутність адміністрування митних платежів полягає у тому, воно здійснюється органами доходів і зборів України у сфері державної митної справи та включає контроль за нарахуванням та своєчасністю сплати митних платежів та їх примусове стягнення у випадках порушення строків сплати митних платежів та нарахування пені тощо» [2, 120].

Яке б ми визначення не взяли, всюди підкреслюється головна роль та значення саме митних органів у мобілізації митних надходжень за допомогою митного контролю: «адміністрування митних платежів визначено як напрям фінансової діяльності держави, що здійснюється митними органами України,

який включає справляння митних платежів (у тому числі їх примусове стягнення) і контроль за правильністю обчислення і своєчасністю сплати з метою поповнення доходної частини державного бюджету України» [50, 141]. Таким чином, митні платежі формують бюджет держави з метою виконання нею своїх завдань та функцій, зокрема соціальних, воєнних тощо.

Найбільш розгорнуто і системно дано характеристику адміністрування митних платежів у наступному визначенні, де воно розглядається як певна дефініція “система адміністрування митних платежів” і як економічна, правова, організаційна та інституційна категорія. Як економічна – «це сукупність постійних, систематичних та безперервних внутрішньо структурованих відносин між адміністраторами, підконтрольними суб’єктами та зовнішнім середовищем у відповідності до цілей: забезпечення стабільного надходження митних платежів до Державного бюджету України. Як правова категорія вона являє собою систему законодавчо визначених взаємовідносин між державою, в особі адміністраторів, і підконтрольними суб’єктами. Як організаційна – це сукупність державних органів виконавчої влади, функціонально уповноважених забезпечувати процес справляння митних платежів за допомогою механізму адміністрування мита, акцизного податку і ПДВ щодо підконтрольних суб’єктів. Як інституційна категорія – це упорядкована сукупність формалізованих і соціально зумовлених правил, які використовують адміністратори митних платежів у процесі скоординованих відносин з підконтрольними суб’єктами з метою своєчасного наповнення державного бюджету у повному обсязі» [18, 7].

Дослідивши зміст категорії адміністрування митних платежів, можна зробити висновок щодо підпорядкування даного поняття фінансовій спрямованості митної політики і у зв’язку з цим ми погоджуємося з думкою багатьох авторів «що контроль за сплатою митних платежів до бюджету є й залишиться на довгі роки одним з найважливіших завдань органів доходів і зборів України і пов’язаний із вжиттям заходів щодо своєчасного, достовірного, повного нарахування та сплати митних платежів платниками податків, вжиття

заходів щодо їх примусового стягнення, у випадках передбачених законодавством, а також нарахування штрафних санкцій за порушення граничних строків сплати узгоджених податкових зобов'язань та пені після закінчення установлених строків погашення узгодженого податкового зобов'язання на суму податкового боргу» [2, 119].

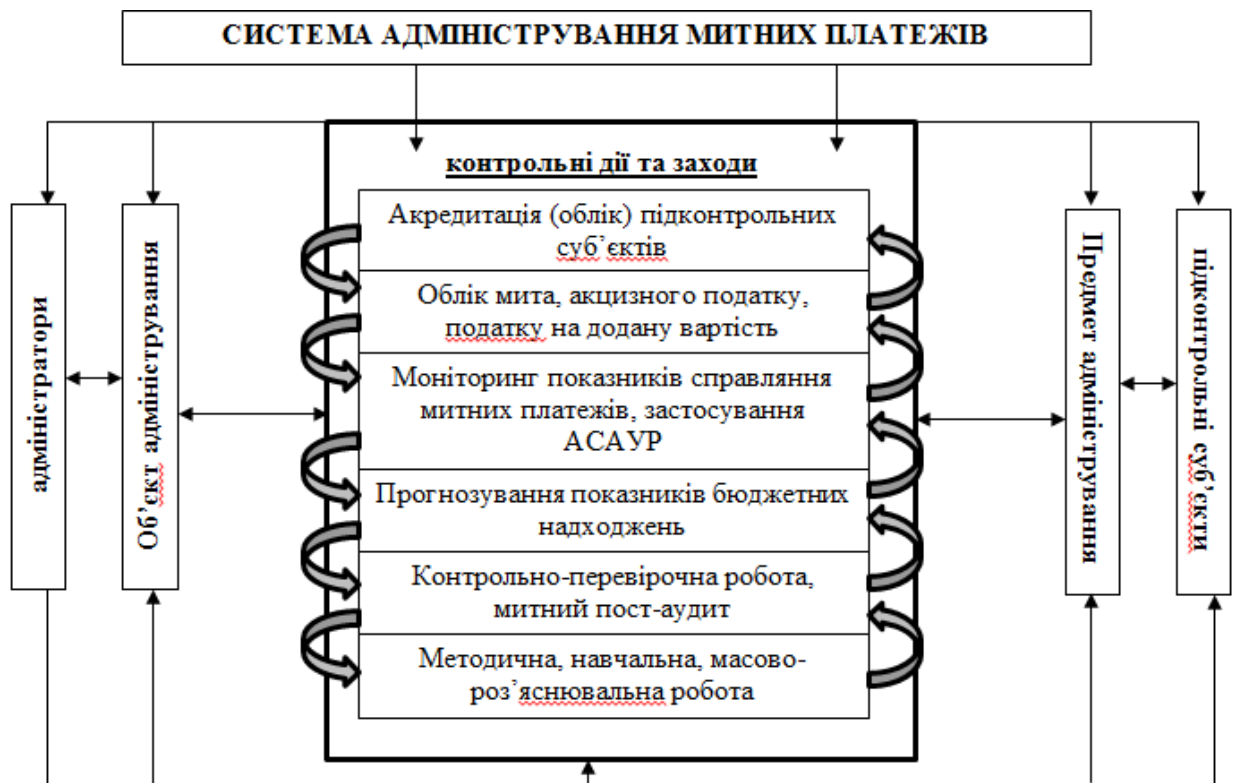


Рис. 1.3. Механізм функціонування системи адміністрування митних платежів [18, 9]

Навіть наявність у системі адміністрування таких специфічних та похідних функцій як планування та прогнозування, управління ризиками, облікова, митне регулювання, консультаційно-інформаційна, аналітична, юридичний супровід, адміністрування заборгованості (рис.1.3) та певних інструментів здійснення цього процесу (ставки митних податків, ведення обліку суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, податкове консультування, митний контроль, оформлення переміщуваних через митний кордон товарів, визначення митної вартості та її контроль, пільги і преференції при сплаті

митних платежів, контроль трансфертного ціноутворення, облік митних платежів, контролінг) і які поєднанні з дотриманням нормативно-правових актів у сфері митної справи, не ставить під сумнів наш висновок про те, що з трьох функцій: фіскальної, регулюючої, контрольної, головною є фіскальна.

Таким чином, адміністрування митних платежів як і кожна економічна категорія включає у себе об'єкт, зокрема митні платежі; суб'єкти, основним з яких є Державна митна служба України як організаційна структура; методи їх мобілізації у вигляді нормативно-правової бази, створених інституційних структур, культури сплати тощо. Характерною рисою цього процесу є її фіскальний характер, що проявляється у діяльності митних органів, яка спрямована на повноту, своєчасність сплати митних платежів і спрямована на формування дохідної частини бюджету. Таким чином можна вивести пряму залежність між процесом формування бюджету і ефективністю процесів адміністрування митних платежів.

Звідси випливає і існуючий підхід держави до адміністрування митних платежів, а саме забезпечення їх своєчасного, у повному обсязі та достовірного нарахування та сплати і у випадку виявлення порушень щодо цього процесу прийняття мір за допомогою інструментів митного контролю, зокрема примусового стягнення сум платежів, нарахування штрафних санкцій, пені. Цьому має сприяти і ряд заходів таких як проведення профілактичної роботи з суб'єктами бізнесу, налагодження довірливих і партнерських з ними відносин, повний їх облік, боротьба з ухиленням від оподаткування шляхом зниження бази оподаткування, найбільш поширений метод – зниження митної вартості, постійний моніторинг повноти і своєчасності сплати митних платежів, хоча на наш погляд, це не може бути показником ефективності діяльності митних органів, поширення культури свідомої сплати податків тощо.

Висновки до 1 розділу

Спрямованість митної системи і митної політики на фіскальну площину характерна для всього періоду розвитку економіки України. Ця спрямованість викликана існуючим дефіцитом фінансових ресурсів, який викликається як суб'єктивними, так і об'єктивними чинниками, особливо у період війни. Фіскальна функція повинна бути у паритеті з правоохоронною, прагненням регулювати зовнішню торгівлю, інтеграцією у світове співтовариство, розвиток регулюючих інструментів тощо.

Функціонування митних платежів регулюється такими нормативно-правовими актами у сфері оподаткування як Бюджетний кодекс, Податковий та Митний кодекси. Вони являють собою платежі, які формують дохідну частину бюджету за рахунок непрямих податків, як податків які швидко і порівняно легко можна мобілізувати, з метою виконання державою делегованих їй суспільством функцій, зокрема соціальних, по обороні країни тощо.

Адміністрування митних платежів як процес який здійснюється державою, в особі відповідних органів управління у митному секторі, спрямований на виконання головної мети, а саме – наповнення дохідної частини бюджету митними платежами, у багатьох випадках за допомогою інструментів митного контролю за повнотою та своєчасністю їх сплати, а у випадку виявлення порушень цього процесу і застосування штрафних санкцій, пені, широке застосування автоматизованої системи аналізу та управління ризиками, митний пост-аудит тощо.

Цьому має сприяти і ефективна організація обліку платників податків та окремих митних податків, прогнозування та планування митних надходжень, профілактична та масово-роз'яснювальна роботи щодо необхідності добровільної сплати податків,

РОЗДІЛ 2

ПРАГМАТИКА ВИКОНАННЯ ФІСКАЛЬНИХ ЗАВДАНЬ ДЕРЖАВИ МИТНИМИ ІНСТИТУЦІЯМИ В УКРАЇНІ

2.1. Моніторинг виконання плану митних надходжень

Розгляд питання фіскальної ефективності митних платежів, які адмініструє Державна митна служба України, доцільно почати з розгляду основних макроекономічних показників, які є початковим етапом прогнозування і планування митних платежів, а вже у подальшому і основою для їх справляння.

Відмітимо, що роль та значення макропоказників у фіскальному процесі є достатньо важливою, але при цьому необхідно враховувати те, що у зв'язку з тим, що вони прогнозуються на тривалий період часу, то говорити про те, що вони є точними не доводиться. Це пояснюється тим, що період прогноз є достатньо тривалим, наприклад у табл.2.1 – це три роки і зрозуміло, що під час здійснення цього прогнозу може відбутись ряд подій, на які будуть мати вплив як суб'єктивні, так і об'єктивні чинники і які у прогнозі просто об'єктивно не могли бути враховані.

Про це ж свідчать і дані табл.2.1, яка характеризує основні макропоказники України на 2021-2023 рр. Але основне завдання макропоказників полягає не у точності процесу, а у заданні магістрального напрямку дій щодо того чи іншого показника економічного розвитку країни.

На прикладі прогнозування макропоказників на 2023 рік розглянемо всі деталі і складові такого прогнозування і основні чинники, які мають на нього вплив.

Таблиця 2.1.

Основні прогнозні макропоказники економічного і соціального розвитку України та окремі припущення на 2021 – 2023 роки [7, 5]

№ п.п.	Показники	2021 рік, звіт	2022 рік. Очікуване (станом на 31.08.22)	2023, прогноз
1.	Валовий внутрішній продукт номінальний, <u>млрд грн</u>	5459,6	4680,2	6399,0
	реальний, у <u>відс.</u> до попереднього року	103,4	66,8	104,6
2.	Індекс споживчих цін, грудень до грудня попереднього року, <u>відс.</u>	110,0	130,1	130,0
3.	Індекс цін виробників промислової продукції, грудень до грудня попереднього року, <u>відс.</u>	162,2	132,8	135,7
4.	Середньомісячна заробітна плата працівників номінальна, <u>грн</u>	14 014	14 025	18 508
5.	Рівень безробіття населення у віці 15 - 70 років за методологією МОП, <u>відс.</u> до робочої сили відповідного віку	9,9	27,9	28,2
6.	Сальдо торговельного балансу – 14 (за методологією платіжного 248 балансу), <u>млн дол. США</u>	– 2 671	– 18 665	– 14 248
7.	Експорт товарів і послуг, <u>млн дол. США</u>	81 504	57 187	62 364
	у <u>відс.</u> до попереднього року	134,3	70,2	109,1
8.	Імпорт товарів і послуг, <u>млн дол. США</u>	84 175	75 852	76 612
	у <u>відс.</u> до попереднього року	133,4	90,1	101,0
9.	Офіційний обмінний курс, <u>грн до дол. США:</u>			
	середній	27,3	32,3	42,2
	на кінець року	27,3	36,6	50,0

Перш за все, основним фактором невизначеності виступає триваюча війна в Україні і часові рамки її завершення. Цей, та інші чинники можуть призвести до недосягнення прогнозного розміру реального валового внутрішнього

продукту на 4,6 відс., що буде мати свій негативний вплив на надходження доходів у розмірах, які визначені у прогнозах.

Зрозуміло, що виходячи з того, що макроекономічні показники по своїй суті завжди є неточними, тому що виходять у розрахунках з поточної соціально-економічної ситуації, яка є змінною величиною, то і макропоказники періодично переглядаються як у сторону збільшення, так і зменшення. Як видно у 2022 році (станом на 31.08.22 р.) падіння ВВП у порівнянні з 2021 роком прогнозувалось на 66,8 відс. тобто більше як на половину, відповідно прогнозувалось і зменшення номінального ВВП до 4680,2 млрд грн. (станом на 31.08.22 р.). А взагалі прогнозувалось, що у 2022 році номінальний ВВП скоротиться, порівняно з 2021 роком, на 14,3 відс., реальний – на 33,2 відс. [7, 4].

Дещо дивно виглядають показники зростання ВВП як номінального так і реального у 2023 році, але треба прийняти той факт, що прогноз робився виходячи з того факту, що воєнні дії у 2023 році або будуть мати тенденцію до зменшення або взагалі закінчатся, чого не відбувається. Уряд робив прогноз щодо того, що після війни відбудеться підйом будівельної сфери, малого бізнесу, сфери послуг тощо. Робилися припущення щодо відновлення у 2023 році відновлення споживчого та інвестиційного попиту, особливо дивним видається друге твердження. Позитивним на показники могло стати зростання середньомісячної номінальної заробітної плати 32,0 відс., – до 18 508 грн., поряд із зростанням реальної на 1 відс. [7, 4].

Але на практиці, опитування серед представників малого бізнесу, не показувало такого оптимізму, а навпаки були виокреслені такі проблеми в економіці країни як масове руйнування інфраструктури, логістичні проблеми (наприклад з вивезенням зерна), високі ціни на енергетичні продукти і взагалі інші наслідки війни – скорочення працездатного населення, його міграція за кордон, накладуть свій відбиток на бізнес-клімат, інвестиційну привабливість країни, а відповідно і на темпи відновлення країни. Малий бізнес вказував, що на протязі щонайменше року ці проблеми не будуть давати можливості їм

нормально розвиватися. Крім того, всі ці фактори будуть мати вплив і на курс гривні до основних валют: середній курс на 2023 рік прогнозується 42,2 грн., а на кінець - 50,0 грн. і на споживчі ціни всередині країни (табл.2.1). Деякі міжнародні структури, зважаючи на таку ситуацію в Україні, просто не давали ніяких прогнозів щодо розвитку ситуації: Світовий банк у звіті «Global Economic Prospects» (червень 2022 року) прогнозував «зростання ВВП України у 2023 році на 2,1 відс., тоді як МВФ у квітневому і липневому оглядах «World Economic Outlook» утримувався від прогнозу щодо України через надзвичайно високий ступінь невизначеності» [7, 4].

Виходячи з попереднього аналізу виконання макропоказників за 2022 рік (табл.2.1) і враховуючи всі наявні чинники впливу, а також і майбутні, робиться прогноз доходів бюджету, і зокрема митних на 2023 рік (табл.2.2.). зокрема, при даному прогнозі в основу були застосовані твердження щодо зниження ділової активності внаслідок воєнного стану і відповідно, що будуть недонадходження податкових доходів.

Табл.2.2.

Доходи Державного бюджету на 2023 рік, млрд грн. [7, 9 -10]

Показники	2022(за твердж ено)	2023 (передбачено у законопроекті)	Відхилення	
			Сума	<u>Відс</u>
Всього доходів	1553	1279	-274	-17,6
Акцизний податок із ввезення територію України підакцизованих товарів (продукції)	76	73	-3	-4,1
ПДВ із ввезених на територію України товарів	180	229	49	27,2
Ввізне мито	35,6	35,2	-0,4	-1,2

Наприклад, до таких факторів, можна віднести і зниження до 7 відс. ставки податку на додану вартість на імпорту бензину та важких дистилятів, але ці втрати за рахунок більшого об'єму ввезення цих продуктів (більша база оподаткування) у країну, можуть і нівелюватись, на процес надходження податку може повпливати і зміна обмінного курсу гривні, зокрема її девальвація. Великий вплив на надходження митних податків можуть мати і фактори, які безпосередньо впливають на базу оподаткування. А зокрема обсяги експорту та імпорту, а вони мають тенденцію до зниження: -29,9 відс і -3,9 відс. відповідно у 2022 році (табл.2.3) та у прогнозі на 2023 рік вже прогнозується їх збільшення: 9,1 відс. і 1,0 відс. відповідно (табл.2.1).

Табл.2.3

Основні макропоказники на 2019 – 2022 рр. [23]

<u>Показники</u>	2019	2020	2021	2022		
	Факт	Факт	Факт	Прогноз під бюджет (пост. Уряду 31.05.2021 № 586)	Очікуване Мінекономіки від 29.10.2023	Факт
<u>Номінальний ВВП, млрд грн</u>	3977,2	4222,0	5450,8	5368,7	4727,6	4926,8
<u>ВВП реальний, темп зростання %</u>	3,2	-3,8	3,4	3,8	-32,0	-30,4
<u>Темпи приросту споживчих цін, %</u>	4,1	5,0	10,0	6,2	29,3	26,6
<u>Темп приросту цін виробників, %</u>	-7,4	14,5	62,2	7,8	38,3	38,2
<u>Середньомісячна заробітна плата, грн</u>	10497	11591	14014	15258	14025	14830
<u>Зміна реальної заробітної плати, %</u>	9,8	7,4	10,5	4,4	-16,9	-12,0
<u>Зміна експорту товарів та послуг, %</u>	7,4	-4,5	34,3	6,5	-29,8	-29,9
<u>Зміна імпорту товарів та послуг, %</u>	7,8	-17,1	33,4	9,2	-9,9	-3,9
<u>Припущення прогнозу: обмінний курс гривні до долара США (середній)</u>	25,8	27,0	27,3	28,7	32,3	32,3

Дані табл.2.3 вже дозволяють нам прослідкувати ефективність і результативність процесу прогнозування макропоказників, виходячи з факту виконання планових показників у 2022 році. Якщо при аналізі даних табл.2.1. ми зосередились на формуванні прогнозних показників на 2023 рік, то у з даних табл.2.3 ми можемо зробити вже висновок про ефективність процесу прогнозування показників на 2022 рік. виходячи прогнозів Уряду, очікуваного виконання Міністерством економіки та фактичного виконання.

Відмітимо, що наш аналіз виконання прогнозних показників спрямований на те, щоб показати як ті чи інші чинники впливають на виконання плану формування дохідної частини бюджетів за рахунок податкових, а у нашому випадку, митних надходжень. Взагалі, говорячи про тенденції щодо митних платежів як джерела формування дохідної частини бюджетів, то відмітимо, що при прогнозуванні показників як макро, так і планових, завжди ставиться завдання зібрати якнайбільшу їх суму і у подальшому процесі виконання індикативних показників, може скластись ситуація, коли будуть не співпадати інтереси платників податків і контролюючого органу, у даному випадку- Державної митної служби і внаслідок цього можливим є виникнення і конфліктних ситуацій між ними.

Як видно з даних таблиці, ні по одному з прогнозних показників не відбулось виконання, всі показники були недовиконані, але у даному випадку є чітка причина – це війна. Причому порівнювати фактичні показники 2022 року з аналогічними показниками 2019, 2020, 2021 року є не коректним оскільки не було такого глобального фактору впливу, як повноцінна війна, хоча там теж були суттєві чинники, як ковід, бойові дії на сході, але як видно фактор війни по масштабам став найбільшим за своїм впливом на соціально-економічне життя країни. Особливо відчутним на стан митних надходжень є зменшення обсягів експорту (-29,9 відс.) та імпорту (-3,9 відс.).

Якщо стоїть завдання проаналізувати масштаби впливу на стан справляння митних платежів такого фактору як війна, то дані рис.2.1 наглядно це продемонструють. Так, видно,що за січень, лютий 2022 року, тобто до

початку війни рівень надходжень становив 37,2 млрд грн. і 39,6 млрд грн. і на протязі 2022 року на за один з місяців надходження не досягли цих величин, найбільш близько до цієї суми підійшли митні органи у зборі митних надходжень у грудні місяці – 36,7 млрд грн., особливо катастрофічно ситуація виглядала у перші місяці війни -березні, квітні та травні, де сума надходжень не досягала і 10, 0 млрд грн., загалом за час воєнного стану - 226, млрд. грн. митних платежів.

Тільки після відносної адаптації країни, суспільства і бізнесу, після шоку перших місяців війни, стан надходжень почав збільшуватись з місяця в місяць і вийшовши практично через рік до довоєнного рівня мобілізації митних платежів і позитивом є те, що взагалі збережено тенденцію щодо їх сплати до дохідної частини бюджету на потреби держави, які збільшились у зв'язку з війною, причому це тенденція до збільшення: від 7,7 млрд грн. у березні до 36,7 млрд грн. у грудні 2022 року (рис.2.1).

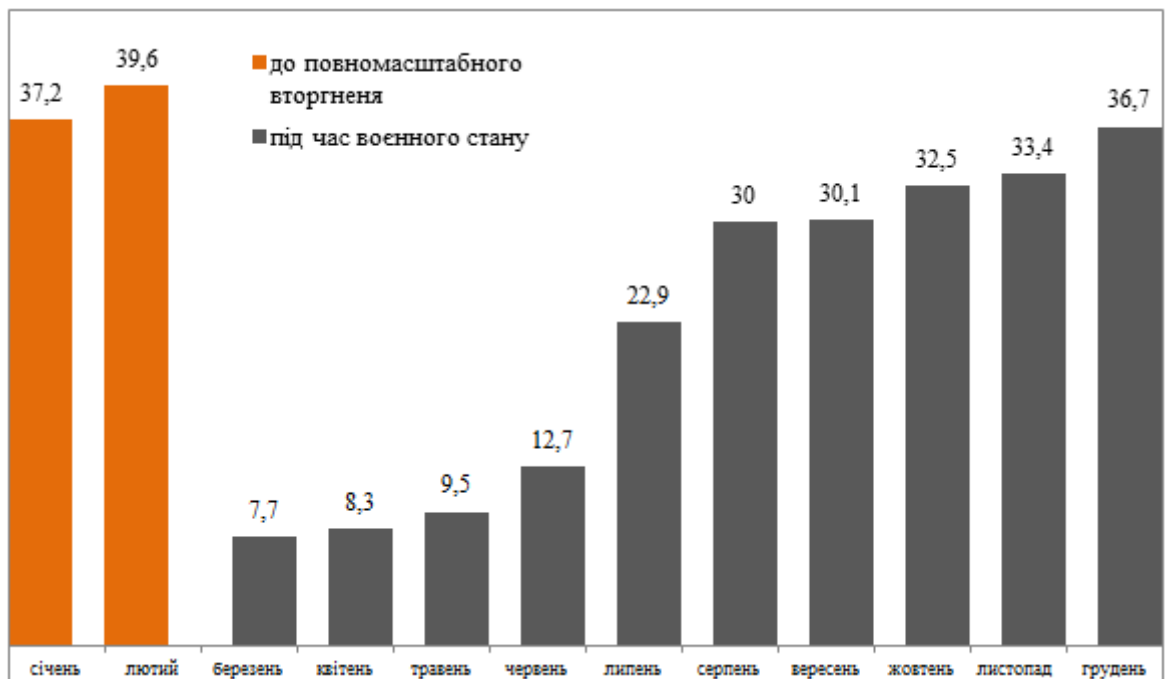


Рис.2.1 Сума митних платежів мобілізованих до Державного бюджету за 2022 рік, млрд. грн. [49]

Зрозуміло, що і виконання планових показників по митних платежах за 2022 рік характеризується від'ємними значеннями. Так, протягом 2022 року

Державна митна служба України перерахувала 300,8 млрд грн митних платежів або 56,9 відс. від плану.

Якщо аналізувати дані таблиці 2.4, то у 2021 році план був виконаний на 106,7% (при запланованих 454,7 млрд грн. перерахувавши 484,9 млрд грн), крім того це було на 126,3 млрд грн (або на 35%) більше у порівнянні з 2020 роком (358,6 млрд грн. фактично зібрано при плані 382,8 млрд грн. або 93,7% від плану). У 2019 році при запланованих 395,3 млрд грн, фактично зібрали 372,5 млрд грн або 94,2% від плану

Табл.2.4.

Аналіз виконання планових показників по митних платежах за 2019 – 2022 рр., млрд грн [49]

Показники	2019	2020	2021	2022
План	395,3	382,8	454,7	528,3
Факт	372,5	358,6	484,9	300,8
% виконання	94,2	93,7	106,7	56,9

Пояснення щодо цього може бути тільки одне: війна і наслідки до яких вона призвела у країні, а зокрема зниження ділової активності у країні, масова міграція населення, порушення торгівельних зв'язків, зниження обсягів експорту та імпорту, підвищення інфляції, курсу національної валюти тощо.

Таким чином, фактор війни поряд з іншими суб'єктивними та об'єктивним факторами, є основним у справлянні митних платежів. Причому він відноситься до негативних факторів впливу, хоча з часом його негативний вплив починає нівелюватись завдяки пристосуванню (адаптації) країни, і зокрема суспільства, державних органів управління та бізнесу до умов, які складаються в умовах війни.

2.2. Аналіз чинників впливу на митні надходження

Як ми вже аналізували у попередньому параграфі роботи, у 2022 році Державна митна служба України виконала індикативний показник надходжень митних платежів на 56,9 відс., виходячи з того, що із запланованих 528,3 млрд грн. було у бюджет перераховано 300,8 млрд грн.

Розглядаючи фінскальне значення митних платежів, відзначимо, що їхнє значення було важливим на всіх етапах розвитку економіки України, але особливо актуальність їх зросла у період війни, коли настав гострий дефіцит фінансових ресурсів.

Розглядаючи дані табл.2.5. нам цікаво проаналізувати як зменшилась сума ввізного мита та особливих вид мит за період повномасштабної війни у порівнянні з довоєнними сумами, у даному випадку за 9 місяців 2022 року. Якщо аналізувати виконання планових показників у 2019 і 2021 році, першому півріччі 2021 року, то наприклад у 2019 році було невиконання планових показників - плановий показник склав 98,9%, а вже у 2020 році було перевиконання - 106,9%, у 2021 році - 110,1%.

Якщо ж вже порівнювати перше півріччя 2022 року з аналогічним періодом 2021 року, то у 2022 році процент виконання плану по ввізному миту склав 39,8% і по особливих видах мит – 75,5%, а у 2021 році по ввізному миту показник склав 116,4%. За 9 місяців 2022 року по ввізному миту виконання плану склало 55,3% у порівнянні з 112,2% у 2021 році, а по особливих видах мит у 2022 році 74,8%. Цілком очевидним є вплив фактору війни на виконання планових показників по ввізному і особливих видах мит у період 2022 року.

Більш детальну картину щодо надходження ввізного та особливих видів мита, зокрема по місяцях надходжень, відображено у табл.2.5. Видно, що у перші місяці війни, надходження ввізного і особливих видів мит дуже впали у порівнянні з довоєнними: наприклад у березні надходження від ввізного мита склали 409,9 млн грн., особливих видів мит – 14,1 млн грн., квітні - 222,1 млн грн. і 18,0 млн грн, травні – 157,0 млн грн. 27,9 млн грн, червні – 153,8 млн грн..

і 52,1 млн грн.. А у січні надходження склали 2 645, 5 по ввізному миту і 67,9 млн грн. по особливих видах мит, лютому 2 934,1 млн грн і 65,3 млн грн. відповідно.

Таблиця 2 .5.

Аналіз надходжень до державного бюджету з ввізного мита та особливих видів мита і виконання планових показників протягом 2019–2021 та I півріччя та 9 місяців 2021–2022 років, млн грн [19, 58]

Показник	Ввізне мито			у тому числі факт:		Особливі види мита.		
	план*	факт*	% виконання плану	ввізне мито	особливі види мита	план	факт	% виконання плану
2019 рік	30 202,4	29 855,4	98,9	29 492,5	362,9	–	–	–
2020 рік	28 261,0	30 203,2	106,9	29 498,2	705,0	–	–	–
% 2020 до 2019	93,6	101,2	–	100,0	194,3	–	–	–
2021 рік	33 485,0	36 854,9	110,1	36 056,5	798,4	–	–	–
% 2021 до 2020	118,5	122,0	–	122,2	113,2	–	–	–
I півріччя 2021	14 473,3	16 852,9	116,4	16 518,7	334,2	–	–	–
I півріччя 2022	16 396,1	6 522,6	39,8	6 522,6	–	324,7	245,3	75,5
% 2022 до 2021	–	–	–	39,5	–	–	–	–
9 місяців 2021	23 778,0	26 687,9	112,2	26 116,1	571,8	–	–	–
9 місяців 2022	26 046,5	14 401,6	55,3	14 401,6	–	573,9	429,4	74,8
% 2022 до 2021	–	–	–	55,1	–	–	–	–

Якщо ж порівнювати з аналогічним періодом 2021 року, то у березні 2022 року надійшло на 2 959,7 млн грн. менше ввізного мита ніж у березні 2021 року, квітні відповідно на 2 507,4 млн грн. менше, травні – на 2 734, 4 млн грн., червні – на 2 782, 2 млн грн. (у табл.2.5 за період 2019-2021рр. ввізне мито і особливі види мита-ККДБ 15010000, показувались однією сумою).

Ця ситуація була викликана тим фактом, що у зв'язку з війною було прийнято ряд нормативно – правових актів, якими було надано пільги у вигляді звільнення від сплати ввізного мита ряду товарів, які ввозились з метою

підсилення обороноздатності, підтримку населення, яке постраждало від агресії тощо.

Особливе місце у цьому процесі займало прийняття Закону № 2142 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану» [44].

За період дії цього Закону з 05 квітня до 01 липня 2022 року за рахунок дії митних пільг, було недоотримано у державний бюджет 8,7 млрд грн. [19, 61]. Щоб показати, як фактор пільг впливає на розмір митних надходжень. Відмітимо, що після відміни тимчасових звільнень від сплати митних платежів у результаті імпорту товарів та транспортних засобів, які були запроваджені Законом №2142. У липні 2022 року надходження зросли до 2 032,9 млн грн. у порівнянні з 153,8 млн грн. у червні.

З 16 квітня 2022 року почали діяти положення Закону № 2173 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану» і за перше півріччя 2022 року внаслідок дії митних пільг бюджет недоотримав 187,6 млн грн. ввізного мита [19, 62].

Дія Закону України від 03.03.2022 № 2118 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану» призвела до недоотримання ввізного мита тільки за чотири місяці 2022 року - з 07 березня по 07 липня, на суму 0,7 млн грн. [19, 62].

Внаслідок дії запроваджених митних пільг, сума недонадходження до державного бюджету склала 10,6 млрд грн. [19, 62].

Принагідно зауважимо, що розгляд суті запроваджених пільг, навіть незважаючи на доцільність їх прийняття, приводить нас до висновку, що вони завжди приводять до втрат митних надходжень до бюджету, по крайній мірі у короткостроковому періоді.

Таблиця 2.6.

Аналіз надходжень ввізного мита та особливих видів мита протягом I півріччя та 9 місяців 2021 і 2022 років, млн грн. [19, 61]

Показник	2021 рік			2022 рік		2022 до 2021 ввізне мито		2022 до 2021 особливі види мита	
	15010000, з них	ввізне мито	особл нів види мита	ввізне мито	особливі види мита,	+/-	%	+/-	%
Січень	2 110,8	2 041,8	69,0	2 645,5	67,9	603,7	129,6	-1,1	98,4
Лютий	2 585,5	2 550,4	35,1	2 934,1	65,3	383,7	115,0	30,2	186,0
Березень	3 437,0	3 369,6	67,4	409,9	14,1	-2 959,7	12,2	-53,3	20,9
Квітень	2785	2 729,5	55,5	222,1	18,0	-2 507,4	8,1	-37,5	32,5
Травень	2 940,6	2 891,4	49,2	157,0	27,9	-2 734,4	5,4	-21,3	56,8
Червень	2 994,0	2 936,0	58,0	153,8	52,1	-2 782,2	5,2	-5,9	89,8
Разом за I півріч.	16 852,9	16 518,7	334,2	6 522,4	245,3	-9996,3	39,5	-88,9	73,4
Липень	3 137,8	3 081,8	56,0	2 032,9	45,2	-1 048,9	66,0	-10,8	80,7
Серпень	3 297,8	3 210,4	87,3	2 950,7	69,6	-259,7	91,9	-17,7	79,8
Вересень	3 399,5	3 305,2	94,3	2 895,6	69,3	-409,6	87,6	-25,0	73,5
Разом за 9 міс.	26 688,0	26 116,1	571,9	14 401,6	429,4	-11 714,5	55,1	-142,4	-142,4

По мірі продовження війни відбулось вирівнювання ситуації з надходженням ввізного мита, про що свідчить збільшення його сум у липні, серпні, вересні: відповідно 2 032,9 млн грн., 2 950,7 млн грн., 2 895, 6 млн грн., але ці суми все рівно були меншими у порівнянні з аналогічним періодом 2021 року: - 1 048,9 млн грн. (66,0%) у липні місяці, - 259,7 млн грн. (91,9%) у серпні, - 409,6 млн грн. (87,6%) у вересні. Така ж картина і по особливих видах мит, тобто зменшення у 2022 році у порівнянні з 2021 роком сум надходжень, якщо аналізувати надходження по ввізному миту за 9 місяців 2022 року у порівнянні з 9 місяцями 2021 року, то відбулось зменшення надходжень на 11 714, 5 млн грн. (55,1%), а особливих видах мит – зменшення на 142,4 млн грн. (-75,1%).

Ситуація з вивізним митом прямо протилежна: якщо у лютому 2022 року відбулось цілком логічне зменшення суми вивізного мита внаслідок початку війни і скорочення експорту, по причині порушення традиційних каналів експорту, то вже у квітні і в подальші місяці сума вивізного мита збільшилась і

за перше півріччя 2022 року перевищила суму вивізного мита за аналогічний період 2021 року на 638,5 млн грн. (231,4%), а за 9 місяців – на 726,8 млн грн. або 176,3% (табл.2.7).

Таблиця 2.7.

**Аналіз надходжень вивізного мита протягом I півріччя та 9 місяців
2021 і 2022 років, млн грн [19, 65]**

Показник	2021 рік	2022 рік	2022 до 2021	
			+/-	%
Січень	49,8	56,7	6,9	113,9
Лютий	51,8	13,1	-38,7	25,3
Березень	34,9	25,7	-9,2	73,6
Квітень	87,0	161,4	74,4	185,5
Травень	96,0	412,2	316,2	429,4
Червень	166,4	455,3	288,9	273,6
Разом за I півріччя	485,9	1 124,4	638,5	231,4
Липень	196,5	251,9	55,4	128,2
Серпень	172,8	149,2	23,6	86,3
Вересень	97,0	153,5	56,5	158,2
Разом за 9 місяців	952,2	1 679,0	726,8	176,3

Основною причиною збільшення надходжень від вивізного мита стало збільшення експорту товарів, які оподатковувались вивізним митом «до 1,1 млн тонн, що на 0,6 млн тонн більше, ніж за I півріччя 2021 року. Основну частку в експорті цих товарів займало насіння соняшнику – 95,5 відс. (1 046,8 тис. тонн). Частка відходів і брухту чорних металів, шихтових зливків становила 2,6 відс. (28,7 тис. тонн), насіння льону – 0,8 відс. (9,2 тис. тонн), жива велика рогата худоба – 0,6 відс. (7,1 тис. тонн), відходи і брухт мідні – 0,2 відс. (2,0 тис. тонн). Найбільші надходження вивізного мита за цей період забезпечено за рахунок експорту насіння соняшнику – 82 відс., відходів та брухту чорних металів, шихтових зливків – 9,1 відсотка» [19, 65]. Крім того, у законодавстві у цей період відбувались зміни, які сприяли збільшенню сум надходжень від вивізного мита, а зокрема були збільшенні їх ставки на брухт чорних металів, з метою того, щоб вони не вивозились з України і не були дефіцитом всередині країни.

Розглядати питання надходження акцизного податку з ввезених на територію України підакцизних товарів (продукції) (табл.2.8.) необхідно, враховуючи фактор війни і прийняті законодавчі акти у цьому зв'язку.

Таблиця 2.8.

Аналіз надходжень акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) за I півріччя та 9 місяців 2021 і 2022 років, млн грн [19, 55]

Період	2021 рік	2022 рік	2022 до 2021	
			(+, -)	(%)
Січень	4 894,9	4 660,5	-234,4	95,2
Лютий	5 339,3	5 400,4	5 400,4	101,1
Березень	5 970,5	453,8	-5 516,7	7,6
Квітень	6 082,4	4 245,0	-1 837,4	69,8
Травень	6 633,0	3 968,6	-2 664,4	59,8
Червень	6 759,9	1 521,3	-5 238,6	22,5
Разом I півріччя	35 680,0	20 249,6	-15 430,4	56,8
Липень	6 955,7	3 062,0	-3 893,7	44,0
Серпень	7 834,7	2 374,2	-5 460,5	30,3
Вересень	8 243,6	2 222,8	-6 020,8	27,0
Разом 9 місяців	58 714,0	27 908,6	-30 805,4	47,5

У першому півріччі 2022 році відбулось зменшення надходжень цього податку у порівнянні з аналогічним періодом 2021 року на 15 430,4 млн грн. або на 56,% і за результатами 9 місяців 2022 року на 30 805,4 млн грн або 47,5%.

Якщо не зважати на перші місяці війни, коли відбулось значне зменшення надходжень акцизного податку – березень 453,8 млн грн., і причина є зрозумілою, а саме початок війни, суцільна невизначеність, то на коливання надходжень у наступні місяці мала вплив дія Закону №2142 [44], яким було встановлено пільгове оподаткування ввезення транспортних засобів громадянами та іншими суб'єктами. За даними Держмитслужби, «умовно нарахована сума акцизного податку відповідно до наданих Законом № 2142 податкових пільг при імпорті легкових автомобілів та інших транспортних засобів, що ввезені на митну територію України громадянами, у I півріччі 2022 року становила 13,1 млрд гривень» [19, 56]. А загалом у першому півріччі 2022

року «зміни в оподаткуванні акцизним податком палива та ввезених транспортних засобів за умов скорочення обсягів реалізації пального призвели до зменшення надходжень цього податку до державного бюджету на суму близько 15,0 млрд гривень» [19, 57].

Таблиця 2.9.

Кількість ввезених автомобілів легкових та інших моторних транспортних засобів за УКТ ЗЕД 8703 протягом I півріччя 2021–2022 років, млн грн. [19, 55]

Період, місяць	I півріччя 2021 року		I півріччя 2022 року		Відхилення (%)	
	кількість	вартість, тис. дол. США	кількість	вартість, тис. дол. США	кількість	вартість, тис. дол. США
Січень	31 830	233 315,7	35 175	269 481,8	10,5	15,5
Лютий	40 619	279 136,2	34 502	263 598,8	-15,1	-5,6
Березень	53 294	420 749,4	3 067	15 428,2	-94,2	-96,3
Квітень	50 715	402 401,7	32 804	157 098,3	-35,3	-61,0
Травень	48 815	387 205,6	95 525	443 522,9	95,7	14,5
Червень	55 066	410 688,6	103 010	521 887,2	87,1	27,1
Разом	280 339	2 133 497,2	304 083	1 671 017,2	8,5	-21,7

Дані табл.2.9 у підтвердження вищенаведених положень щодо дії пільгового порядку ввезення транспортних засобів, свідчать про значне збільшення ввезених автомобілів у пільговий період дії Закону №2142 [44]: квітень, травень, червень, відповідно 32 804 штук вартістю 157 098,3 тис дол., 95 525 штук вартістю 443 522,9 тис дол, 103 010 штук вартістю 521 887,2 тис дол.

На прикладі дії цього Закону можна зробити ряд висновків. А зокрема про слабкий рівень його підготовки, тому що поряд з основною ідеєю щодо підтримки волонтерського руху, Збройних Сил України на предмет насичення їх автотранспортом, не було встановлено обмежень для всіх інших громадян, внаслідок чого було ввезено масу як вживаних, так і більш дорогих автомобілів і часто далеко не з метою особистого користування і заміни знищених війною і головне, що внаслідок звільнення від сплати митних платежів, і зокрема акцизного податку, було недоотримано велику суму надходжень від цього

податку, що є критичним в умовах гострої нестачі фінансових коштів у період війни.

Таблиця 2.10.

Аналіз надходжень ПДВ із ввезених на митну територію України товарів за I півріччя і 9 місяців 2021 і 2022 років, млн грн. [19, 34]

Період	2021 рік	2022 рік	2022 до 2021	
			(+, -)	(%)
Січень	20 487,6	29 998,0	9 510,4	146,4
Лютий	24 851,4	32 461,3	7 609,9	130,6
Березень	31 776,5	7 018,0	-24 758,5	22,1
Квітень	28 383,9	7 867,3	-20 516,6	27,7
Травень	27 296,5	8 858,1	-18 438,4	32,5
Червень	28 962,4	11 936,2	-17 026,2	41,2
Разом I півріччя	161 758,3	98 138,9	-63 619,4	60,7
Липень	30 533,5	20 234,7	-10 298,8	66,3
Серпень	34 008,9	26 215,7	-7 793,2	77,1
Вересень	37 850,6	26 336,0	-11 514,6	69,6
Разом 9 місяців	264 151,3	170 925,3	-93 226,0	64,7

Аналіз даних табл.2.10. дозволяє зробити висновок щодо глобального впливу на надходження податку на додану вартість фактора війни, зокрема у перші місяці відбулось зменшення надходжень порівнянні з аналогічним періодом 2021 року: березень 2022 року - 7 018,0 млн грн. проти 31 776,5 млн грн. у 2021 році, квітень - 7 018,0 млн грн. проти 28 383,9 млн грн., травень - 8 858,1 млн грн. і 27 296,5 млн грн. і так по всіх 9 місяцях 2022 року: - 93 226,0 або 64,7% у порівнянні з 2021 роком.

Фактор війни спричинив і появу такого фактора, який призвів до недонадходження податку на додану вартість як появу тимчасових звільнень від податку, в основному по операціях які пов'язані з обороноздатністю країни. Це вже і згаданий вище Закон № 2142 [44], згідно якого сума пільг по податку

на додану вартість по автомобілях, які імпортувались в Україну, склала 9,8 млрд грн. і 10,4 млрд грн. [19, 44] склала сума пільг по даному Закону щодо підприємців, які функціонували на 1, 2 або 3 групах єдиного податку і Закон № 2120 від 15.03.2022 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо норм дії на період воєнного стану» щодо зниження ставки до 7% на операції по ввезенню на митну територію країни бензинів моторних, важких дистилатів та скрапленого газу. Крім того, загальна сума пільг щодо товарів оборонного призначення, які імпортувались на територію України згідно Закону №2120 склала 4,7 млрд грн. [19, 44].

Продовження дії Закону №530 від 17.03.2020 року «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)» щодо звільнення від сплати податку певної категорії медичних засобів. Призвело до недонадходження 0,7 млрд грн. [19, 45].

Відстрочення сплати податку на додану вартість згідно постанови КМУ від 09.03.2022 № 236 «Деякі питання митного оформлення окремих товарів, що ввозяться на митну територію України у період дії воєнного стану» призвело ще до недонадходження податку на 1,9 млрд грн. [19, 44].

Таким чином, за даними Держмитслужби «умовно нарахована загальна сума ПДВ із ввезених на митну територію України товарів за операціями, за якими передбачено надання податкових пільг, становила 68,2 млрд грн (у 2020 році – 17,1 млрд грн, у 2021 році – 20,3 млрд грн, протягом I півріччя 2022 року – 30,8 млрд гривень)» [19,45].

Не відкидаючи важливості надання певних митних пільг, виходячи з інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності і внутрішніх споживачів тої чи іншої групи товарів, з позиції наповнення державного бюджету, це явище є негативним, тому що призводить до недонадходження митних податків у дохідну частину, що є особливо актуальним у період війни, коли існує гостра нестача фінансових коштів у державі.

Висновки до 2 розділу

Аналіз процесу справляння митних платежів у контексті виконання фіскальних завдань держави показав, що на цей процес мають вплив багато суб'єктивних і об'єктивних чинників, основним з яких на сьогоднішній день, є війна. Причому і у попередні роки були вагомими чинники впливу, такі як воєнні дії на Сході України та ковід, але після 24 лютого 2022 року, чинник повноцінної війни з росією переважив і доповнив всі існуючі. Цей чинник призвів до зниження ділової активності в країні, зменшення інвестиційної її привабливості, падіння всіх основних соціально-економічних чинників, масової міграції населення, у тому числі і працездатного, погіршення стану банківського сектору тощо. Зрозуміло, що ці всі чинники негативно вплинули і впливають на стан адміністрування митних платежів, хоча з часом економіка і бізнес, суспільство, держава адаптуються до цих умов і стан справляння, зокрема митних платежів покращується.

Одним з основних чинників впливу є митні пільги, сума яких у період війни збільшилась, що призводить до недонадходження митних податків у дохідну частину бюджету, що у період війни, коли є гостра нестача фінансових ресурсів, є негативним фактором. Не відкидаючи позитивне значення пільг для суб'єктів бізнесу, які дозволяють кошти, які вивільняються спрямовувати на розширене відтворення своєї господарської діяльності, для держави це є у більшості випадків негативним явищем з позиції мобілізації податків для виконання своїх функцій.

РОЗДІЛ 3

ВЕКТОРИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕСУ ВИКОНАННЯ ФІСКАЛЬНИХ ЗАВДАНЬ ДЕРЖАВИ МИТНИМИ ІНСТИТУЦІЯМИ В УМОВАХ ОБМЕЖЕНОСТІ БЮДЖЕТНИХ РЕСУРСІВ

3.1. Зарубіжний досвід мобілізації митних платежів

Перш ніж розглядати питання вдосконалення процесу мобілізації митних платежів (другий параграф третього розділу роботи) доцільно проаналізувати поняття митних платежів та їх процес акумуляції у бюджетах за кордоном, у нашому випадку у Європейському Союзі.

Перш за все доцільно відмітити, що «митні платежі в ЄС – це обов’язкові збори, що стягуються в усіх державах-членах на основі однакових правових норм Співтовариства на підставі факту перетину товарами митного кордону Співтовариства. Митні платежі служать для формування власних коштів (бюджету) ЄС» [14, 43].

Загальновідомо, що необхідність сплачувати мито та проходження митних формальностей виникає при перетині товарів кордонів держави. У цьому контексті необхідно відмітити той факт, що не завжди митний кордон відповідає політичному і він може не повторювати (відповідати) кордону (периметру) митної території.

Так як і в Україні, зобов’язання зі сплати митних платежів виникає в момент ввезення (вивезення) на (з) митну територію держави і основою для процесу справляння митних платежів є норми права Європейського співтовариства.

Види митних платежів у ЄС:

- «мита (імпортні або експортні), установлені Єдиним митним тарифом ЄС;
- сільськогосподарські мита й інші збори в рамках спільної сільськогосподарської політики;

- антидемпінгові й компенсаційні мита;
- збори, що мають рівнозначний ефект;
- податки з обігу (податок на додану вартість);
- акцизи» [14, 43].

Як і у нашій вітчизняній практиці, окрім митних платежів у Європейському Союзі, існують митні збори, які справляються при перетині митного кордону товарами, наприклад збір за митне оформлення. Але стосовно формування фінансових ресурсів ЄС, є відмінність між платежами і зборами, яка полягає у тому, що якщо митні платежі формують бюджет ЄС, то митні збори не надходять до нього і крім того, митні збори регулюються національними нормами держав-членів ЄС, але не виходячи за межі європейського права.

Якщо ж розглядати більш детально види митних платежів, то найбільш типовим митним платежем є мито, яке відповідає філософії митної діяльності держави. Так, як і в Україні, у ЄС, є три види мит за способом встановлення ставки: адвалерне; специфічне і змішане. Також розрізняють експортне та імпортне мито, яке встановлюється у залежності від характеру здійснення зовнішньоторговельної операції, причому перший вид мита не має широкого застосування, внаслідок того, що його існування порушує основні принципи ГАТТ/СОТ. Звичайні, які засновані на митному тарифі і спеціальні, до яких відносяться антидемпінгові та інші захисні мита, відносяться до класифікації щодо цілей стягнення.

Митом, на який треба звернути увагу, у зв'язку тим, що по функціонуванню воно є дещо особливим, є сільськогосподарські мита, які мають високі ставки – до 200% і як правило вони є адвалерними і їх різновид – сезонні мита (період їх застосування включає сезон продажу продукції) [14, 45]. Вони функціонують у відповідності до вимог Митного кодексу ЄС, тобто на практиці існують загальні правила щодо їх справляння.

На сьогоднішній день «близько 99% ставок мит розвинутих країн, в тому числі й держав-членів ЄС, є пов'язаними згідно із зобов'язаннями про тарифні

поступки в рамках СОТ, а їх середньозважена ставка не перевищує 5% (за винятком сільськогосподарських зборів)... середня ставка мит у ЄС становить 6,9%, причому, для сільськогосподарської продукції середня ставка дорівнює 17,3%, для інших товарів (крім бензину) – 4,5%. Різниця між мінімальною й максимальною ставками мит становить: для сільськогосподарської продукції від 0 до 236,4%, для іншої продукції від 0 до 26%. Крім того, багато товарів одержують в Співтоваристві тарифні преференції» [14, 46].

Що стосується такого непрямого податку як податок на додану вартість, то на сьогоднішній день, єдиної ставки у Європейському співтоваристві немає: є верхні і нижні межі і вони встановлюються державами-членами ЄС самостійно і стягується цей податок по ставці, яка діє у країні – імпортері, на відміну наприклад від мита, яке справляється по імпортованих товарах по ставці, яка діє на всій території ЄС відповідно до Єдиного митного тарифу. Вважається, що податок на додану вартість має зрівняльний (компенсаційний) характер, наприклад на відміну від імпортного мита, тому що за його допомогою він зрівнює ціну на товари внутрішнього виробництва і імпортними, при цьому це стосується товарів, які надходять до ЄС з третіх країн, якщо товари надходять від держав-членів ЄС, то податком даним вони не обкладаються.

Так, «основні ставки ПДВ в країнах ЄС станом на 1 січня 2017 р. коливаються: Люксембург – 17 %, Мальта – 18 %, Німеччина, Кіпр, Румунія – 19 %, Австрія, Болгарія, Великобританія, Словаччина, Франція, Естонія – 20 %, Бельгія, Іспанія, Латвія, Литва, Нідерланди, Чехія – 21 %, Італія, Словенія – 22 %, Ірландія, Польща, Португалія – 23 %, Греція, Фінляндія – 24 %, Данія, Хорватія, Швеція – 25 %, Угорщина – 27 %» [14, 48].

Якщо податком на додану вартість обкладаються всі товари, роботи і послуги, то як відомо і ЄС у цьому не виняток, акцизним податком обкладаються окремі види товарів, які мають підвищений попит на внутрішньому ринку, наприклад алкогольні напої, тютюнові вироби тощо. Знову ж таки, як і у випадку з ПДВ акцизи не стягуються при ввезенні

підакцизних товарів між країнами ЄС. Зазвичай. Ставки акцизного податку, є специфічними, тобто обраховуються по фіксованій величині з одиниці товару. У випадку експорту підакцизних товарів, вартість акцизного податку повертається експортерам, як і у випадку з ПДВ, згідно встановлених правил ГАТТ.

Важливим елементом справляння митних платежів є Митний тариф Європейського співтовариства, який є основою митного регулювання, зокрема тарифного та нетарифного. Він заснований на Гармонізованій системі опису і кодування товарів і його структура визначається Митним кодексом ЄС, зокрема складається з семи елементів: перший – це комбінована номенклатура товарів 1997 року і другий – це інші номенклатури, встановлені ЄС (TARIC – *Tarif integre des Communautés Europeennes*). Наступні п'ять елементів це перелік різних видів ставок мита і існуючих звільнень від них.

У Митному тарифі ЄС ставки мит існують у диференційованій формі і є п'ять видів мит:

«1. Ставки та інші нарахування, які застосовуються до товарів, які визначені комбінованою номенклатурою. Цей вид мит охоплює безпосередньо мита і сільськогосподарські збори та інші імпорتنі збори, що стягуються відповідно до спільної аграрної політики або відповідно до особливих угод щодо деяких товарів, які виробляються в результаті обробки сільськогосподарських продуктів.

2. Пільгові тарифні заходи, передбачені зовнішніми угодами ЄС з окремими країнами чи групами країн, які означають надання пільгового тарифного режиму. У цьому випадку під «пільговим тарифним режимом» розуміється зниження ставки або утримання від стягнення імпортного збору.

Пільговий тарифний режим може надаватися у рамках тарифної квоти або ж надаватися окремим товарам відповідно до їх природи та кінцевого використання.

3. Пільгові тарифні заходи, ухвалені ЄС в односторонньому порядку щодо окремих країн, груп країн чи територій.

4. Автономні заходи, що передбачають зниження або скасування обкладення імпортованими зборами для деяких видів товарів.

5. Інші тарифні заходи, передбачені нормами ЄС» [14, 54].

Важливим елементом митної політики ЄС є політики щодо пільг та преференцій, це відповідним чином відображено і у Митному тарифі ЄС. Тарифні преференції на практиці бувають автономними і конвенційними, можуть діяти або щодо окремих країн, або щодо груп країн, або щодо окремих територій. Можуть застосовуватись тарифні квоти і тарифні межі, які діють щодо певного, обмеженого обсягу зовнішньоторговельних операцій стосовно певних товарів або визначених країн.

Важливим з позиції ефективного справляння митних платежів є існування певних видів митних режимів у країнах, у нашому випадку – країнах ЄС.

Статтею 5 Митного Кодексу Європейського Союзу, затвердженого Регламентом (ЄС) № 952/2013, встановлено три основних види митних режимів у Європейському Союзі, а саме:

- а) випуск для вільного обігу (release for free circulation);
- б) спеціальні процедури (special procedures);
- в) експорт (export).

Водночас статтею 210 цього Митного Кодексу Європейського Союзу передбачено, що товари можуть бути поміщені під будь-яку з таких категорій спеціальних процедур:

- а) «зовнішній і внутрішній транзит (transit, which shall comprise external and internal transit);
- б) поміщення товару на митний склад або вільну зону (storage, which shall comprise customs warehousing and free zones);
- в) тимчасове ввезення та випуск для внутрішнього споживання (specific use, which shall comprise temporary admission and end-use);
- г) переробка товару всередині та назовні митної території Союзу (processing, which shall comprise inward and outward processing)» [14, 67-68].

Таким чином, передбачено шість різновидів митних режимів, які відіграють надзвичайно важливу роль в ефективному адмініструванні митних платежів.

Також з позиції покращення і раціональної побудови процесу справляння митних платежів, а саме для їх нарахування, встановлення вартості товарів та інших цілей митної політики, зокрема як базу для стягнення штрафів та застосування санкцій, важливим є формування справедливої митної вартості товарів.

Згідно Митного кодексу ЄС «митною вартістю є вартість угоди, тобто ціна, що фактично сплачена або підлягає сплаті за товар при його продажу для експорту на митну територію України» [14, 61]. Дане визначення є характеристикою основного метода визначення митної вартості, а саме методу «ціни угоди». Крім нього, у випадку якщо митну вартість не вдається визначити по методу «ціни угоди» існують ще наступні чотири резервні методи:

а) «метод ціни угоди для ідентичних товарів, проданих для експорту в Співтовариство і завезених приблизно в той саме час;

б) метод ціни угоди для подібних товарів, проданих для експорту в Співтовариство і завезених приблизно в той саме час;

в) метод розрахунку митної вартості на основі ціни за одиницю ідентичного або подібного імпортованого товару, що

продається в Співтоваристві особам, не пов'язаним із продавцями («дедуктивний метод»);

г) метод розрахованої вартості, що становить суму:

- вартості матеріалів і робіт, використаних при виробництві товару;
- середнього розміру прибутку і видатків, що відповідають продажам товарів аналогічного класу або виду й увезених у Співтовариство із країни-експортера;
- вартості видатків, що додаються до ціни товару (транспорткування, страхування, навантаження-розвантаження)» [14, 65].

Щодо такого документу як Митний тариф, аналогічна форма існує і в Україні, але із національними особливостями і періодичним переглядом, що безумовно є позитивним моментом для митної системи України.

Таким чином, на наш погляд, для ефективного справляння митних платежів необхідно взяти позитивний європейський досвід у контексті застосування функціонування основних митних платежів (мито, акцизний податок, ПДВ, митні збори) і таких складових митного адміністрування як митні режими, митна вартість, застосування пільг та преференцій.

3.2. Вдосконалення складових процесу адміністрування митних платежів як фактор збільшення дохідної частини бюджету

У застосуванні зарубіжного досвіду як основи для вдосконалення процесу справляння митних платежів у контексті виконання фіскальних завдань держави, на наш погляд, необхідно виходити з того, що всі прогресивні елементи митного адміністрування, які використовуються за кордоном, зокрема у Європейському Союзі, присутні у вітчизняному адмініструванні митних платежів, але безумовно маючи у собі національні особливості: нормативно – правова база; перелік митних платежів (мито, податок на додану вартість, акцизний податок, митні збори); митні режими (основний і резервні); методи визначення митної вартості як основи для формування бази оподаткування митними податками; митний контроль.

Сьогодні існує в економічній літературі думка, що митниця перш за все по своїй суті, внутрішньому змісту, відповідності євроінтеграційним процесам, є правоохоронним органом, під діяльністю якого розуміється сприяння митної безпеки та інтересів держави, а не фіскальним, які не можуть розглядатись як головна мета діяльності Державної митної служби. Не відкидаючи важливості

фіскальної спрямованості у діяльності митних органів, але яка накладає негативний відбиток на взаємовідносини з суб'єктами бізнесу, на внутрішню організаційну та управлінську структуру і розуміючи, що ці дві функції взаємопов'язані, все таки міжнародний досвід показує, що має бути баланс між фіскальною і правоохоронною функціями із пріоритетом правоохоронної, яка забезпечує митні інтереси та безпеку держави та суспільства і сприяє розвитку торговельних і політичних відносин.

Відповідно до цього завдання, митні органи повинні зосередитись на дотриманні, правильному і доцільному застосуванні та запобіганню порушень у сфері митної справи. Показник ефективності діяльності Державної митної служби України має бути не кількість зібраних митних платежів, а ефективність протидії митними правопорушенням як проявам анти фіскальної поведінки платників податків, у нашому випадку – митних платежів.

Але говорячи про баланс правоохоронної і фіскальної функції, доцільно вдосконалювати останню, виходячи з потреб держави у фінансових ресурсах, зокрема митних платежах, особливо у період війни. На наш погляд, у деякі кризові моменти розвитку країни, можна говорити навіть про першорядну роль фіскальної функції, виходячи з даного конкретного важкого фінансового стану держави і тому необхідно постійно вдосконалювати цей процес, виходячи з паритетних умов держави і бізнесу.

Методи синтезу, порівняльного аналізу, багатофакторного аналізу, групування, узагальнення, рейтинговий, індексний, економіко-математичне моделювання, які застосовуються у повсякденній діяльності спеціальних підрозділів митних органів, для того щоб вони були ефективними повинні базуватись на даних Державної митної служби України, Міністерства фінансів України, статистичних даних Державної служби статистики України, при цьому виникає питання щодо того наскільки ці дані є точними і репрезентаційними. Якщо початкові дані будуть не точними, неповними тощо, то і побудовані моделі тієї чи іншої ситуації, будуть неправильними з самого початку і приведуть до похибок в отриманні бажаного результату.

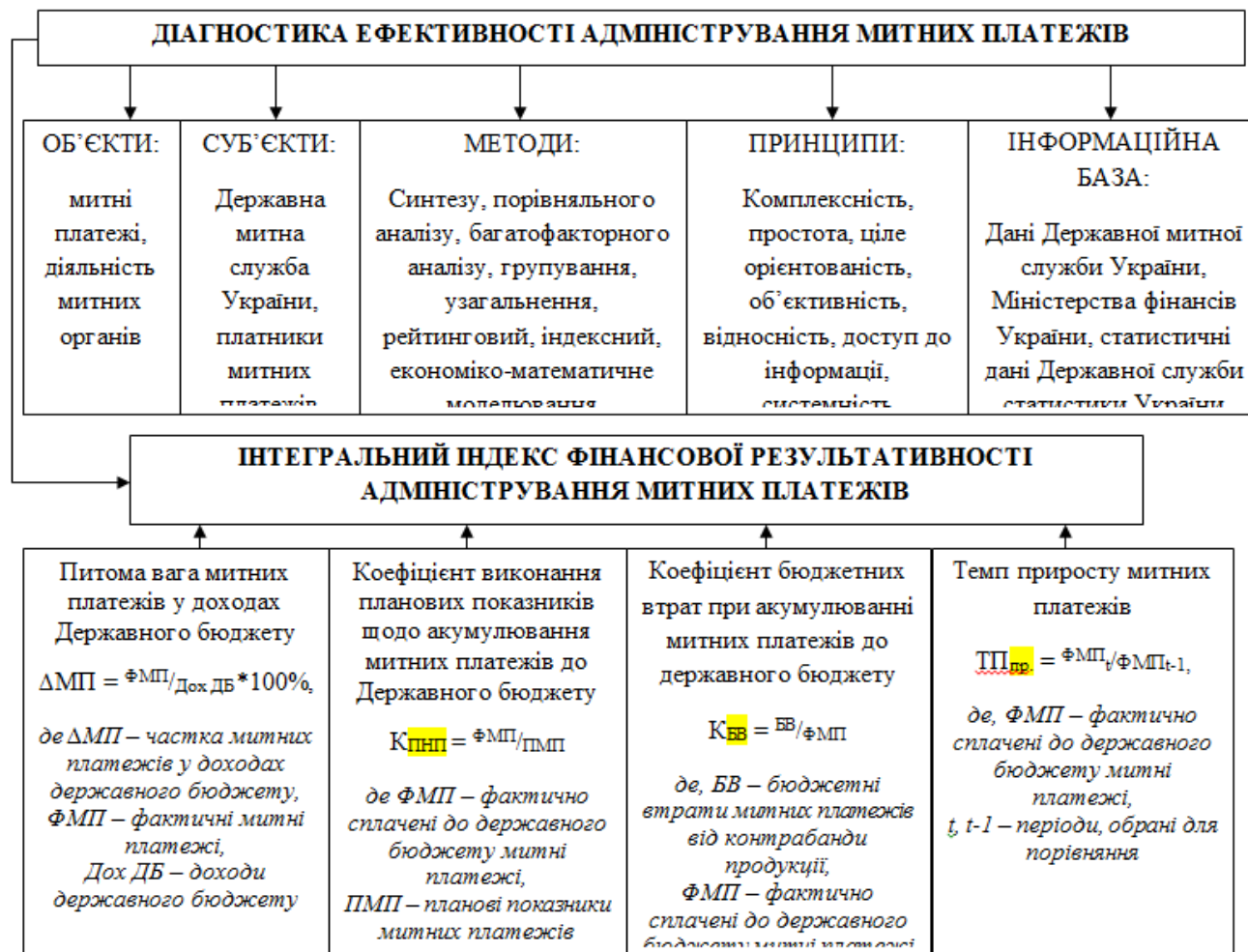


Рис. 3.1. Методичні засади діагностики ефективності адміністрування митних платежів [48, 8]

Вважається, що найбільш загальними показниками по яких можна робити висновки про фінансову результативність адміністрування митних платежів, є питома вага митних платежів у доходах Державного бюджету; коефіцієнт виконання планових показників щодо акумулювання митних платежів до Державного бюджету; коефіцієнт бюджетних втрат при акумулюванні митних платежів до державного бюджету; темп приросту митних платежів (рис.3.1).

Даний погляд на ефективність адміністрування митних платежів, є традиційним, він виходить з того, скільки стягнуто митних платежів. Тобто в

основі лежить кількісний показник, а не якісний. Існує точка зору на протигау цій, яка полягає у тому, що основним критерієм ефективності адміністрування митних платежів, має стати сума сплачених платежів у відповідності до митних зобов'язань платника податків, а ефективність правоохоронної функції має оцінюватись по кількості недопущених митних злочинів а не по кількості випадків контрабанди та інших митних порушень.

На макроекономічному рівні, важливим є також не тільки абсолютні суми зібраних митних платежів, а сума витрат держави на які ідуть ці платежі. Нераціональні трати держави можуть мати негативний вплив на процес мобілізації митних надходжень, витрати повинні мати раціональну основу зрозумілу природу для суспільства, а не тільки держави.

Важливим є і ефективний процес прогнозування та планування митних надходжень (рис.3.2).

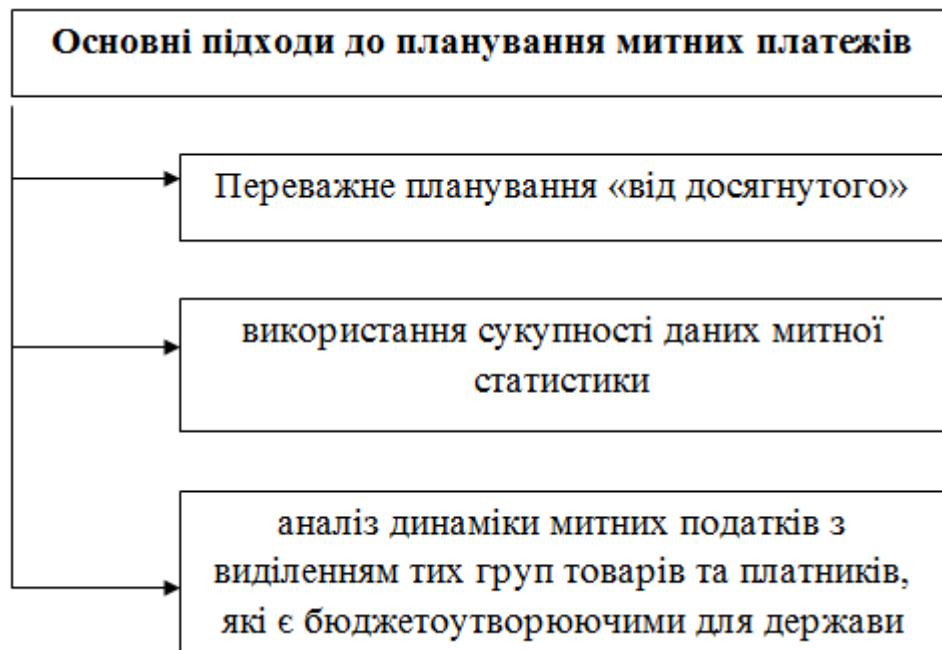


Рис.3.2. Механізм прогнозування та планування митних платежів в Україні

Він на практиці здійснюється методом від «досягнутого», залучаючи експертні методи, балансові, факторний аналіз і в основному, ігноруючи

сучасні методи, які застосовуються у світовій практиці, а саме економіко-математичного моделювання, імітаційні методи, методи «теорії ігор», причому на практиці цей процес базується на недосконалій інформаційно-аналітичній базі. І тому відбувається наступне: недосконалі методи прогнозування та планування плюс недосконалі вихідні дані, не дають можливості для отримання реальних прогнозних і планових даних і у процесі їх виконання отримуємо похибку у результатах, і дуже часто негативну реакцію платників податків на завищені суми і сподівання митних органів на стягнення митних платежів, до цього ще додається дуже часто ще ручне управління зі сторони держави.

Всі дії у цьому процесі, здійснюються, виходячи з потреб держави, політичного впливу зі сторони зацікавлених сторін, відсутності контролю зі сторони суспільства, шляхом завищення планових показників, без врахування витратної частини бюджету і реального стану платників податків, їх економічних можливостей сплачувати податки, враховуючу економічні та політичні обставини у країні, особливо у період війни.

Табл. 3.1.

Очікувані результати щодо розвитку ризикоорієнтованої системи адміністрування митних платежів [18, 14]

ВИГОДИ	ВИТРАТИ
Сфера державних інтересів	
Встановлення єдиного порядку здійснення аналізу та оцінки ризиків, розробка і реалізація заходів з управління ризиками в системі адміністрування митних платежів. Приведення національного законодавства у відповідність до світових стандартів щодо застосування методів управління ризиками при здійсненні митного пост-аудит контролю з використанням інформаційних технологій.	Додаткові витрати державного бюджету відсутні
Сфера інтересів підконтрольних суб'єктів	
Надання консультацій щодо застосування методичних підходів у формуванні внутрішньої <u>ризикоорієнтованої системи адміністрування підконтрольними суб'єктами</u> .	Додаткові витрати підконтрольних <u>суб'єктів</u> не виникнуть
Опосередковано застосування заходів адміністрування митних платежів до громадян, у разі здійснення ними ЗЕД та (або) переміщення ними через митний кордон України товарів, транспортних засобів.	Додаткові витрати відсутні
Сфера потреб суспільства	
Запровадження системи консультантів-членів Громадської ради при адміністраторах з проблемних питань справляння митних платежів, податкового та митного законодавства.	Додаткові витрати державного бюджету відсутні

В основному ці розрахунки проводяться на базі макроекономічних показників, таких як валовий внутрішній продукт (номінальний та реальний), експорт, імпорт, сальдо зовнішньої торгівлі, обмінний курс гривні, розмір інфляції, які прогнозуються на середньострокову перспективу. Але це здійснюється без оперативного коригування на економічну ситуацію, яка складається у країні в той чи інший період, а у кращому випадку це коригування здійснюється у ручному режимі.

Одним з напрямків вдосконалення процесу адміністрування митних платежів може стати впровадження її ризикоорієнтованої системи (табл.3.1). Сама ця система побудована правильно, тому що розглядається як позиції держави, так і суб'єктів бізнесу і крім того отримуються ще і вигоди для суспільства. Необхідно відмітити, що система управління ризиками, митний пост-аудит широко застосовуються за кордоном і вважаються прогресивними формами митного контролю як елемента управління митною діяльністю.

Висновки до 3 розділу

Аналізуючи зарубіжний досвід адміністрування митних платежів, приходимо до висновку щодо того, що складовими елементами, які мають вплив на ефективність справляння митних платежів, є наявність переліку основних митних платежів, зокрема мита, ПДВ, акцизного податку, митних зборів; митних режимів; методів визначення митної вартості, випадків надання митних пільг та преференцій; наявності нормативно - правової бази (Митний тариф, Митний кодекс тощо), митний контроль.

Одним з напрямків вдосконалення митної політики України є її переорієнтація з фіскальної площини у правоохоронну, як прийнято у країнах Заходу, поряд з дотриманням оптимального балансу між ними. Фіскальна спрямованість митної політики є традиційною для всіх етапів розвитку

економіки країни, викликана недостатністю фінансових ресурсів і можливістю швидкого поповнення бюджетів за рахунок митних податків, які по своїй суті є непрямими, відносно простими в адмініструванні у порівнянні з прямими. Збільшення ухилу на правоохоронну спрямованість супроводжується органічним поєднанням з інструментами митного регулювання ЄС, відповідно спрощенням процедур міжнародної торгівлі, створенням належних сприятливих умов для суб'єктів бізнесу, захист національної та економічної безпеки країни.

Необхідно покращити процес прогнозування і планування митних платежів шляхом застосування прогресивних методів, реальної і правдивої інформаційно-правової бази як основи прогнозів, врахуванням інтересів не тільки держави, але і платників податків, їх реальної можливості сплачувати податки в тих чи інших економічних умовах, прибрати ручне управління і політичний тиск зі сторони державних органів і всіх зацікавлених сторін, перестати завищувати планові показники, використовувати у якості показника ефективності процесу адміністрування митних платежів не тільки показник сум зібраних платежів, але і повноту їх сплати. Доцільно запровадити елементи ризикоорієнтованої системи у діяльність митних органів, ширше впровадити митний пост-аудит як прогресивну форму митного контролю, які відповідають практиці їх застосування за кордоном.

ВИСНОВКИ

1. Митна політика України на сьогоднішньому етапі розвитку, внаслідок дії різноманітних суб'єктивних і об'єктивних чинників, а особливо війни, характеризується нестабільністю, не прогнозованістю основних процесів у митній сфері. Це стосується і її фіскальної складової, яка у діяльності митних інституцій є основною, на відміну від правоохоронної, яка на Заході є домінуючою. Це викликано можливістю більш швидкого наповнення дохідних частин бюджетів за рахунок митних платежів, які по класифікації є непрямими податками, що спрощує процес їх адміністрування.

2. На перспективу у процесі руху України до Європейського Союзу, що автоматично тягне за собою подолання корупції, лишньої бюрократії як у країні, так і на митниці, фіскальна функція, а відповідно і фіскальна складова митної політики, яка безперечно позначається на управлінській, організаційній, іміджевій складовій митних органів, і не тільки, буде втрачати свою роль, а основною функцією митної політики стане правоохоронна, більша увага у діяльності митних органів буде приділятися спрощенню процедур торгівлі, впровадження інструментів митного регулювання у відповідності до світових стандартів, особливо цей процес прискориться по мірі вступу України до Європейського Союзу. Це перегукується з тим, що основним завданням митних органів є створення найбільш оптимальних умов для розвитку суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, їх сприятливих умов для міжнародної торгівлі, поряд з цим дотримання ними вимог законодавства з питань митної справи, захист економічної та національної безпеки. Але поряд з цим баланс між фіскальною і правоохоронною функціями повинен зберігатись з наданням пріоритету останній.

3. Близькою до виконання фіскальної складової, є впровадження та функціонування ефективного митного контролю, який покликаний мінімізувати втрати митних надходжень від недотримання суб'єктами бізнесу нормативно-правової бази. Саме митний контроль є логічною складовою фіскальної

політики, який сприяє збільшенню митних надходжень через зменшення обсягів ухилення від сплати податків суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності через підвищення його ефективності шляхом впровадження таких прогресивних його форм як автоматизована система аналізу та управління ризиками (АСАУР), ефективного обміну інформацією між митними органами різних країн, впровадження податкової культури і дисципліни у суспільстві.

4. Митні платежі регулюються нормативно-правовими актами у сфері оподаткування, а саме Бюджетним кодексом, Податковим та Митним кодексами. Вони розглядаються як платежі які формують дохідну частину бюджету за рахунок непрямих податків, як більш простих в адмініструванні у порівнянні з прямими, виконують фіскальну та регулюючу роль, відносяться до тарифних методів зовнішньоекономічного регулювання шляхом встановлення ставок податків, пільг, їх збільшення відбувається за рахунок функціонування митного контролю, який зменшує рівень ухилення від сплати встановлених митних податків.

5. Адміністрування митних платежів – це процес, який виконує фіскальну функцію митної системи, за допомогою мобілізації певними адміністраторами, зокрема Державною митною службою, митних платежів до бюджету, з метою виконання державою своїх функцій: соціальної, по обороні країни тощо. Повноту, своєчасність сплати митних платежів до бюджету, держава контролює за допомогою інструментів митного контролю, таких як облік платників податків та самих митних податків, застосування елементів автоматизованої системи управління та аналізу ризиків (АСАУР), а у випадку здійснення митного правопорушення – застосуванням штрафних санкцій, пені тощо. Важливим є і такі елементи адміністрування як масово-роз'яснювальна робота з платниками податків щодо добровільної сплати, податкова культура та свідомість, планування та прогнозування митних надходжень, але всі ці заходи все рівно спрямовані на виконання головного завдання адміністрування митних платежів під керівництвом державних органів управління – формування

дохідної частини бюджетів за рахунок митних платежів, що є особливо актуальним у період криз, зокрема війни в Україні.

6. Аналіз процесу мобілізації митних платежів, показав що основним фактором впливу на сьогоднішній день, є війна, яка призвела до втрати матеріальних ресурсів держави, погіршення фінансово-господарського стану суб'єктів бізнесу, масової міграції працездатного населення, погіршення інвестиційного клімату держави, негативному сальдо зовнішньої торгівлі, втраті традиційних ринків збуту продукції, логістичних шляхів, погіршенню стану банківської системи, податкової дисципліни та культури тощо. Все це прямо впливає на стан адміністрування митних платежів, зокрема у сторону їх зменшення, особливо у перші місяці війни. Внаслідок адаптації держави, населення та бізнесу до існуючих умов у період війни, стан сплати митних платежів покращується і має стійку тенденцію до збільшення. У зв'язку з тим, що основна сума митних надходжень формується з обсягу імпорту, то цей показник є основним у процесі мобілізації митних надходжень і залежність тут зазвичай пряма: чим більша сума імпорту, тим більші надходження, і навпаки. Вплив митних пільг на суму надходжень наступний: чим більша сума пільг, тим менші надходження, і навпаки: чим менша сума пільг, тим більші надходження, хоча сума вивільнених коштів внаслідок отримання митної пільги, суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності може спрямовувати на покращення своєї фінансово-господарської діяльності.

7. Досвід ефективного адміністрування митних платежів за кордоном, зокрема у країнах ЄС, показав, що обов'язковими умовами цього процесу є наявність наступних елементів (складових): нормативно-правова база (Митний кодекс, Митний тариф тощо); митні платежі – мито, податок на додану вартість, акцизний податок, митні збори; митні режими; методи визначення митної вартості як основи для формування бази оподаткування митними податками; митний контроль як засіб контроль за правильністю, своєчасністю і повнотою нарахування і сплати митних платежів. Всі ці елементи, які присутні у закордонній практиці, застосовуються і у вітчизняному процесі

адміністрування митних платежів, маючи при цьому національні особливості і відмінності.

8. З метою покращення адміністрування митних платежів важливим є вдосконалення процесу їх прогнозування і планування, який є слабким як у методологічному плані, так і організаційно-правовому. Необхідно широко використовувати такі методи прогнозування, як економіко-математичні, моделювання, теорії ігор, а не планування від досягнутого, експертні методи, хоча і вони мають право на існування у залежності від ситуації, їх застосування повинно базуватись на реальній інформаційно-аналітичній базі. Необхідно перестати завищувати планові показники, звертати увагу не тільки на потреби держави, а вона завжди буде прагнути до максимального розміру митних платежів, але і на фінансово-економічний стан платників податків, їх можливість сплачувати встановлений рівень податків із врахуванням економічної ситуації в країні на той чи інший момент часу. Встановлені планові показники і їх виконання здійснюється на прогнозуванні макроекономічних показників, повинна існувати можливість оперативного реагування на непередбачувані фактори впливу, наприклад як війна, але не методом ручного керування зі сторони держави та інших зацікавлених сторін, наприклад політичних партій чи окремих осіб, під наглядом суспільства, наприклад громадських організацій.

9. Крім того, є ряд факторів, які впливають на покращення ефективності митної системи взагалі і відповідно процесу мобілізації митних платежів, зокрема: покращення стану податкової культури і дисципліни; партнерські відносини з суб'єктами бізнесу; боротьба з корупцією у митних органах; впровадження електронних сервісів на митниці; вдосконалення обміну інформацією з митними органами інших країн і впровадження їхніх стандартів діяльності у вітчизняну практику; ефективна взаємодія з іншими контролюючими органами країни, зокрема податковою службою тощо.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Баранов С. О. Актуальні проблеми адміністрування митних платежів в Україні: сучасний аспект. *Південноукраїнський правничий часопис*. 2015. №3.С 117-119.
2. Батанова Л.О. Поняття, сутність та особливості адміністрування митних платежів. *LEX PORTUS*. 2016. № 2. С.114-123
3. Бережнюк І. Г. Митне регулювання України: національні та міжнародні аспекти : монографія. Дніпропетровськ : Акад. мит. служби України, 2009. 543 с.
4. Бюджет отримує 30% митних та 70% податкових надходжень від довоєнного рівня URL:<https://www.epravda.com.ua/news/2022/06/21/688413/>
5. Бюджетна декларація на 2022 – 2024 роки URL:<https://www.mof.gov.ua/storage/files.pdf>
6. Бюджетний кодекс України. № 2456-VI від 08.07.2010 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
7. Висновки за результатами експертизи проекту закону України «Про Державний бюджет України на 2023 рік». Затверджено рішенням Рахункової палати від 30.09.2022 № 20 – 2. URL:http://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2022/20-2_2022/Vysn_20-2_2022.pdf
8. Гасанов С. С. Фіскальні ризики та фіскальне таргетування в системі управління державними фінансами за умов інституціональної невизначеності. *Наукові праці НДФІ*. 2017. № 2 (79).С.5 – 24
9. Герчаківський С.Д. Митна справа. Навч. посіб. Тернопіль: Вектор, 2020. 316 с.
10. Годованець О.В., Кекіш І. П. Митний контроль та митне оформлення. Навч. посібник. Тернопіль: Вектор, 2016. 776 с.

- 11.Голинський Ю.О., Яцишин О.В. Управління митними платежами при здійсненні експортно-імпортних операцій та шляхи його покращення. *Молодий вчений*. 2018. № 10 (62). жовтень. с.753-756.
- 12.Голинський Ю.О., Гриник І.Р. Митний контроль в Україні та напрями його вдосконалення. *Молодий вчений*. 2019. № 10 (74). С.646-650.
- 13.Гончар Г.П. Теоретичні та прикладні аспекти фіскальних деліктів. *Приазовський економічний вісник*. 2019. №4 (15). С.247-252. URL : <http://rev.kpu.zp.ua/vypusk-4-15>
- 14.Денисенко В.В. Правове забезпечення митної політики: міжнародно – правові стандарти та українське законодавство. Навч.посіб. Запоріжжя. ЗНТУ, 2018. 326 с.
- 15.Додін Є.В. Організація заходів протидії митній злочинності та митної деліктності. *Вісник Запорізького національного університету*. 2012. №1 (1). С.79-85.
- 16.Жмурко Н.В., Ілечко О.І. Проблемні аспекти стягнення митних платежів в Україні. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2013. Вип. 23.7. с. 224-234.
17. За 9 місяців державний бюджет виконано з дефіцитом у сумі 493,4 млрд гривень. URL:<https://ukranews.com/ua/news/885773-za-9-misyatsiv-derzhavnyj-byudzhet-vykonano-z-defitsytom-u-sumi-493-4-mlrd-gryven>
- 18.Запорожець О. Ф. Система адміністрування митних платежів в умовах інтеграційних процесів. – Рукопис. Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – Гроші, фінанси і кредит. Одеський національний економічний університет, Одеса, 2013.22 с.
- 19.Звіт про результати аналізу фактичного стану та оцінка впливу законодавства на повноту і своєчасність сплати непрямих податків до державного бюджету Затверджено рішенням Рахункової палати від 20.12.2022 № 26-10. URL:https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2022/26-10_2022/Zvit_26-10_2022.pdf

- 20.Звіт про результати аудиту ефективності діяльності Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України та Державної митної служби України. Затверджено рішенням Рахункової палати від 22.12.2020 № 34-3 URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2020/34-3_2020/Zvit_34-3_2020.pdf
- 21.Звіт про результати аудиту ефективності планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходження податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції. Затверджено рішенням 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
- 22.Іванов Ю.Б, Крисоватий А.І., Кізима А.Я., Карпова В.В. Податковий менеджмент: підручник. К.: Знання, 2008. 525 с.
- 23.Інформація Міністерства фінансів України про виконання Державного бюджету України за 2022 рік. URL:https://mof.gov.ua/uk/budget_2022-538
- 24.Інформація про стан виконання Зведеного та Державного бюджетів України за січень–липень 2021-2022 років URL:<https://www.mof.gov.ua/>
- 25.Інформація про фіскальні ризики та їх вплив на показники державного бюджету в 2022 році URL: https://www.mof.gov.ua/storage/files/%_2022.pdf
- 26.Інформація про фіскальні ризики та їх потенційний вплив на державний бюджет у 2018 році URL:<https://www.mof.gov.ua/uk/zvity>
- 27.Комаров О.В. Удосконалення фіскальної у галузі державної митної справи. Вісник НАДУ при Президентові України (Серія “Державне управління”). 2017. №4. с.62-67.
- 28.Конституція України: Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254 к/96-вр](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%20к/96-вр).
29. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 № 2341-III. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>.
30. Крисоватий А. І., Герчаківський С. Д., Дем’янюк. Митна справа: підруч. Тернопіль : ВПЦ «Екон. думка ТНЕУ», 2014. 540 с.

31. Митна справа: підручник / М.І. Крупка та ін. Львів: ЛНУ ім. Івана Франка, 2017. 572 с.
32. Митне оформлення товарів на період воєнного стану: ключові новації для бізнесу URL: https://biz.ligazakon.net/news/210518_mitne-oformlennya-tovarv-na-perod-vonnogo-stanu-klyuchov-novats-dlya-bznesu
33. Митний кодекс України : Закон України від 13.03.2012 № 4495-VI. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.
34. Мужев О.О. Модель розвитку митної політики в Україні в контексті розвитку економічних процесів. *Причорноморські економічні студії*. Випуск 27. 2018. С.167 – 172.
35. Мухін Д. За рік після скасування пільг від розмитнення автівок до бюджету надійшло 35 млрд грн. – Железняк. URL: <http://thepage.ua/ua/news/za-rik-vid-rozmitnennya-avtivok-do-byudzhetu-nadiyshlo-35-mlrd-grn>
36. Оніщик Ю. В. Правова конструкція «митні платежі»: проблеми сучасної інтерпретації. *Вісник АПСВТ*, 2016, №3-4. С.23 – 28
37. Офіційний веб – сайт Державної казначейської служби України URL: <http://www.treasury.gov.ua>
38. Офіційний веб - сайт Державної митної служби України. URL: <https://customs.gov.ua>
39. Офіційний веб – сайт Державної податкової служби України URL: <http://www.sta.gov.ua>
40. Офіційний веб – сайт Державної служби статистики України. URL: <http://ukrstat.gov.ua/>
41. Офіційний веб - сайт Міністерства фінансів України. <https://mof.gov.ua/storage/files/%>
42. Повернення акцизів на пальне: Комітет ВР переглянув окремі положення проєкту URL: https://biz.ligazakon.net/news/214087_povernennya-aktsizv-na-palne-komtet-vr-pereglyanuv-okrem-polozhennya-proktu
43. Податковий кодекс України. К.: ДП «ІВЦ ДПА України», 2010. 336с.

44. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану. Закон України № 2142 - IX від 24.03.22 року
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text>
45. Про Митний тариф України. Закон України № 674 – IX від 01.07.2021 року
 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/584-18#Text>
46. Про оперативно – розшукову діяльність. Закон України від 18.02.1992 № 2135-XII
 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2135-12#Text>
47. Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України. Постанова Кабінету Міністрів України від 18.12.2018 року. № 1200. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1200-2018-%D0%BF>
48. Прокіпчук Л.І. Адміністрування митних платежів в умовах реформування митної політики держави. Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. ПВНЗ «Львівський університет бізнесу та права». Західноукраїнський національний університет. Львів, 2020. 20 с.
49. Протягом 2022 року Держмитслужба перерахувала до Державного бюджету України 300,8 млрд грн митних платежів
 URL: <https://customs.gov.ua/news/zagalne-20/post/protiagom-2022-roku-derzhmitsluzhba-pererakhuvala-do-derzhavnogo-biudzhetu-ukrayini-3008-mlrd-grn-mitnikh-platezhiv-1046>
50. Радченко О.М.. Адміністрування митних платежів як фінансово-правова категорія. Серія: Право. 2019 р., № 1 (63).с.138-142.
51. Регламент Європейського парламенту і ради (ЄС) від 9 жовтня 2013 року № 952/2013 про встановлення Митного кодексу Союзу. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/ru/984_009-13/print.
52. Результати роботи Держмитслужби у напрямку забезпечення надходжень митних платежів до державного бюджету
 URL: <https://customs.gov.ua/news/zagalne-20/post/rezultati-roboti->

derzhmitsluzhbi-u-napriamku-zabezpechennia-nadkhodzhen-mitnikh-platezhiv-do-derzhavnogo-biudzhetu-1095

- 53.Савчук О.О. Економічна сутність податкових надходжень у системі фінансово – економічного регулювання. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2016. Вип. 6-2 (06). С.138 – 141.
- 54.Сливка О. Постаудит як форма митного контролю в Україні та його перспективи. *Адміністративне право і процес*. 2018. №6. С.201 - 203
- 55.Сучасні виклики забезпечення митної безпеки в Україні: монографія/ А.І. Крисоватий та ін. Тернопіль: Університетська думка, 2020.414 с.
- 56.У 2022 році Держмитслужба перерахувала до держбюджету 300,8 млрд грн: чому не більше? URL:<https://customs.gov.ua/news/zagalne-20/post/u-2022-rotsi-derzhmitsluzhba-pererakhuvala-do-derzhbiudzhetu-3008-mlrd-grn-chomu-ne-bilshe-1062>
- 57.У ДПСУ розповіли про втрати України через нульове розмитнення авто URL:https://news.infocar.ua/za_plgovim_rozmitnennyam_v_ukranu_zavezli_ponad_75_000_avtomoblv_150198.html
- 58.Угрин В., Бондаренко Є., Шевчук А. Ефективність роботи митних органів України в умовах воєнного стану. *Економічний аналіз*. 2022 рік. Том 32. № 3.с. 171 – 182
- 59.Хлівний В.К., Котіна Г.М.. Реалії прогнозування податкових надходжень бюджету в Україні. *Економіка та держава*. 2011. №9. с.11-15. URL:http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecde_2011_9_5
- 60.Юшко С. Роль податкових надходжень у формуванні доходів бюджету. *Світ фінансів*. 2019. № 3 (60). С. 139–149.