

УДК 336.244:339.543

**М. О. Губа**, викладач кафедри фінансів і кредиту  
Академії митної служби України  
**О. І. Губа**, кандидат економічних наук,  
начальник факультету економіки та менеджменту  
Академії митної служби України

### МИТНЕ ОПОДАТКУВАННЯ ЯК ЧИННИК УДОСКОНАЛЕННЯ МИТНОЇ СПРАВИ В УКРАЇНІ

*У статті розглядаються сучасні особливості здійснення митної справи в країні в такій її частині, як митне оподаткування. Обґрунтовується необхідність імплементації митного законодавства, зокрема забезпечення його прозорості для суб'єктів ЗЕД для уникнення з їхнього боку певних порушень під час митного оформлення товарів.*

*В статье рассматриваются современные особенности осуществления таможенного дела в стране в такой части, как таможенное налогообложение. Обосновывается необходимость имплементации таможенного законодательства, в частности обеспечения его прозрачности для субъектов ВЭД во избежание с их стороны определенных нарушений при таможенном оформлении товаров.*

*The article deals with the modern features of the customs in the country in a part of customs taxation. The necessity of the implementation of customs legislation, so that to make it more understandable to the subjects of foreign trade activities in order to prevent them from part of certain irregularities in the customs clearance is justified.*

**Ключові слова.** Імплементація митного законодавства, митна справа, митне оподаткування, принципи митного оподаткування, система митного оподаткування.

**Вступ.** На сучасному етапі розбудови економіки актуальним є створення ефективних регуляторів для здійснення державної політики, спрямованої на економічне процвітання країни. Питання щодо необхідності підвищення ефективності митної політики нині набуває першочергового значення. Це стосується, зокрема, формування ефективної системи митного оподаткування, оскільки саме економічне регулювання – основна складова цієї категорії.

Проте глобалізація торговельних процесів у світі має не тільки позитивні тенденції, а й негативні. В Україні від масштабів експортно-імпорتنих операцій залежить не тільки фінансове благополуччя, а й обсяг фінансових втрат у результаті тіньових операцій, що значно звужують базу оподаткування. Разом з тим порушення митних правил відбувається не тільки через економію при сплаті митних платежів під час оформлення товарів у митному відношенні, а й через те, що доволі часто суб'єктам ЗЕД не зрозумілі деякі аспекти митного законодавства. Розглядаючи нагальне питання фіскальних втрат у результаті зниження податкових зобов'язань, бачимо необхідність прозорості процесу митного оподаткування під час митного оформлення товарів.

Сучасні проблеми у сфері митного оподаткування опрацьовують такі науковці: О. М. Вакульчик, Є. В. Гармаш, О. П. Гребельник, Т. С. Єдинак, П. В. Пашко, Т. М. Рева, Л. М. Письмаченко, Т. С. Тоцька та ін. Автори обґрунтовують необхідність удосконалення процесу митного оподаткування в Україні; проводять постійні дослідження в митній сфері для імплементації митного законодавства до світових вимог; розглядають наслідки зниження податкових зобов'язань у сфері ЗЕД і пропонують контрольні заходи щодо запобігання порушенням податкової поведінки з боку платників.

© М. О. Губа, О. І. Губа, 2013

---

**Постановка завдання.** Мета статті – аналіз сучасного становища митної справи, пропонування шляхів удосконалення системи митного оподаткування в Україні.

**Результати дослідження.** Дослідження процесу митного оподаткування набуває актуального значення, ще більшого значення набувають складові, які забезпечують стале функціонування цього процесу. Це митне та податкове законодавство, оскільки митне оподаткування ґрунтується на загальних принципах і засадах податкової політики.

Порушення законодавства під час нарахування суб'єктами ЗЕД митних платежів набуває циклічного характеру. Реформування митного законодавства шляхом видання оновленої версії Митного кодексу з лояльнішими вимогами до суб'єктів ЗЕД не забезпечило припинення порушень під час сплати податкових зобов'язань. Надалі ситуація покращуватиметься, адже не завжди нововведення митне та позитивно впливають на реалізацію стратегічних цілей держави. Отже, державна митна справа має постійно вдосконалюватися як з наукового боку, так і з практичного.

Важливого значення набуває постійне спостереження за економічною ситуацією в країні, дослідження структури експортно-імпортних операцій, вивчення особливостей митної справи в країнах – членах ЄС.

Слід пам'ятати, що призначення митного оподаткування – це не тільки реалізація захисної функції митної діяльності шляхом збереження ринкових позицій національного товаровиробника, запобігання контрабанді та порушенням митних правил, а також і реалізація фіскальної функції митних платежів – наповнення державного бюджету. Частка митних платежів у наповненні державного бюджету досить вагома.

Одна з причин постійних порушень під час сплати податкових зобов'язань суб'єктами ЗЕД – високі ставки податків, які відбивають бажання платників бути чесними перед державою.

Для того щоб забезпечити безперервні надходження до державного бюджету, слід вивчати аспекти митного оподаткування, зокрема порядок і принципи його здійснення.

Слід зазначити, що митне оподаткування – це частина загальнодержавної системи оподаткування, невід'ємна складова зовнішньоторговельної, фіскальної та регуляторної політики будь-якої країни світу [1, 144]. Проте це визначення надто широке тому потрібно дати вужче визначення цій категорії. На нашу думку, її зміст становлять митно-тарифні відносини, які виникають на етапі митного оформлення між митними декларантами – суб'єктами ЗЕД і державою та стосуються справляння митних платежів з товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон.

В Україні податкова політика у сфері ЗЕД має бути системою таких економічних заходів, які б водночас давали змогу здійснювати контроль і регулювання ЗЕД, сприяли збалансуванню вітчизняної економіки, забезпечували надходження коштів до держбюджету.

Функціонування в країні ефективної системи оподаткування обумовлене певними загальнодержавними принципами, які визначає Податковий кодекс України. Виокремлюють також певні принципи оподаткування під час ЗЕД, які визначені Законом України “Про зовнішньоекономічну діяльність” [2].

Проте в цьому законі не сформульовано принципи митного оподаткування. Таким чином, можна зробити висновок, що митне оподаткування ґрунтується на загальних принципах системи оподаткування в Україні, а саме:

– невідворотність – неминуча відповідальність у разі порушення норм митного законодавства під час зовнішньоторговельних операцій, незалежно від того, виявлено це порушення в ході процедури митного контролю та митного оформлення в зоні митного контролю, чи внаслідок митного постаудиту;

---

– обов'язковість – упровадження норм щодо сплати податків для товарів, які переміщуються через митний кордон України, визначених на підставі достовірних даних про об'єкт оподаткування;

– фіскальна достатність – установлення ставок митних платежів, з одного боку, оптимальних за розміром, з іншого – з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями. Важливий аспект – це відповідність рівня митного оподаткування вимогам та нормативним актам міжнародних організацій, зокрема СОТ;

– рівність – недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації, забезпечення однакового підходу до суб'єктів ЗЕД під час визначення обов'язків щодо сплати митних платежів;

– стабільність – забезпечення незмінності митних платежів, заборона змінювати їх без гласного попередження та реальних економічно обґрунтованих підстав;

– єдиний підхід – забезпечення єдиного підходу до розробки податкових і митних законів з обов'язковим визначенням платника митних платежів, об'єкта оподаткування, ставок, строків і порядку сплати податку, підстав для надання пільг;

– доступність – забезпечення простоти, зрозумілості та однозначного тлумачення норм митно-податкового законодавства для платників митних податків – суб'єктів ЗЕД. При цьому слід додати, що складність, а інколи і подвійне тлумачення окремих норм митного законодавства, є однією з негативних рис національного митного законодавства, якої слід позбутися в максимально короткій часовій перспективі.

Вважаємо, що визначені вище принципи за умови максимально повного та об'єктивного їх дотримання, сприятимуть розвитку системи митного оподаткування, яка слугуватиме оптимізації та зростанню національної економіки, її відкритості та інтеграції до світових торговельно-інвестиційних потоків.

Слід зауважити, що митно-тарифне регулювання є найстарішим методом регулювання ЗЕД. Оскільки за допомогою митно-тарифного регулювання держава визначає і проводить певну зовнішньоекономічну політику, вона стимулює вивезення або створює умови для обмеження ввезення відповідних товарів. Разом з тим дії держави з провадження митно-тарифного регулювання адекватно відображаються через митно-тарифну політику. Остання являє собою централізований комплекс заходів у зовнішньоекономічній діяльності, що вживаються державою під час митного контролю, митного оформлення та стягнення всіх видів митних платежів.

Заходи митно-тарифної політики спрямовані на формування тарифної системи, вироблення ефективного механізму застосування різних видів мита для регулювання ЗЕД і захисту національного товаровиробника [3].

Стала й виважена податкова система – якісний важіль економіко-регуляторної політики на тлі зміни ринкового метаболізму. Вважаємо, що для створення ефективної системи оподаткування потрібно вивчати природу кожного податку окремо, досліджувати його особливості, які можуть впливати на політичні та економічні процеси країни.

Нагадаємо, що митні платежі – одна з основних складових наповнення Державного бюджету України. Слід зазначити, що систему митного оподаткування потрібно розглядати у вузькому розумінні (як сукупність митних платежів: податок на додану вартість, акцизний податок, мито), так і в широкому – як організацію справляння платежів, регулювання та контролю (рис. 1).

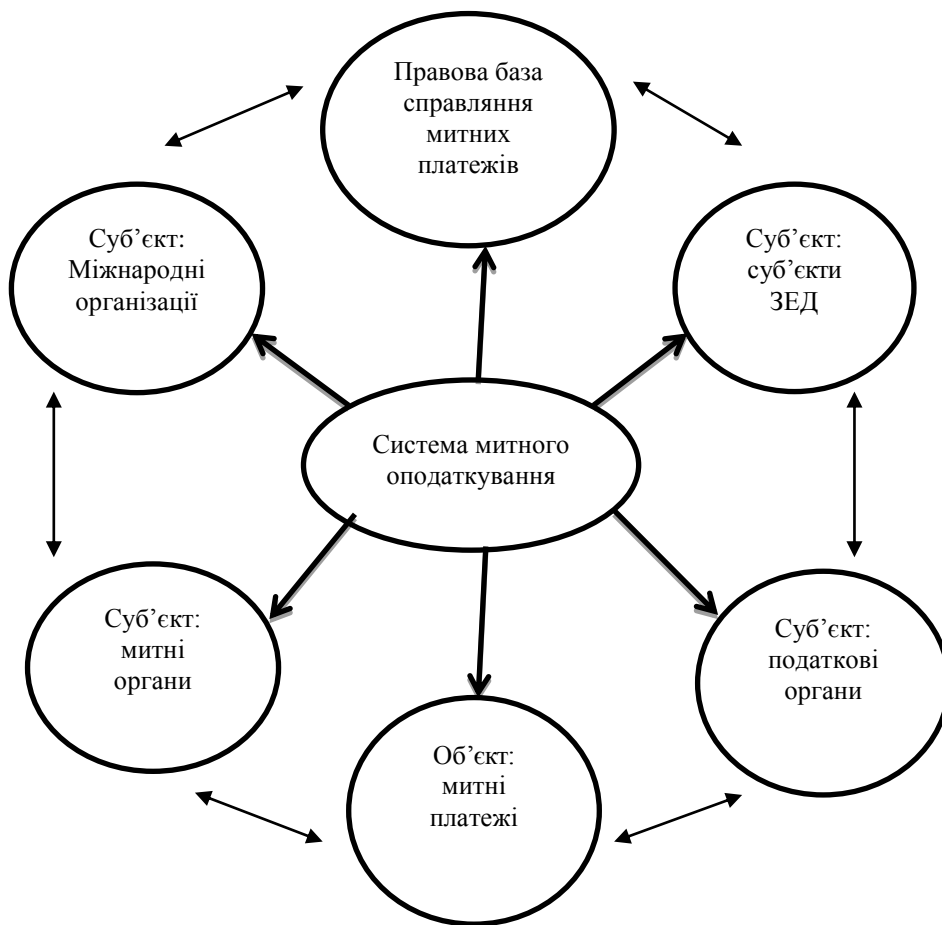


Рис. 1. Система митного оподаткування в широкому розумінні

Для системи митного оподаткування притаманні певні функції, а саме:

- 1) фіскальна;
- 2) регуляторна;
- 3) контрольна.

Сутністю фіскальної функції є мобілізація коштів від справляння митних платежів у доходну частину державного бюджету країни для формування фінансових ресурсів держави.

Регуляторна функція спрямована на створення оптимальної товарної експортно-імпорتنної структури в країні. Крім цього, регуляторна діяльність митної служби спрямована на адаптацію вітчизняного законодавства до законодавства країн – членів ЄС, впровадження новітніх розробок і технологій у сфері вдосконалення процедур митного контролю. Використання різноманітних розмірів ставок митних платежів дозволяє: збільшувати або зменшувати обсяги експортно-імпорتنних операцій в країні для підвищення конкурентоспроможності національного товаровиробника, запобігати демпінгові на вітчизняних ринках товарів і послуг і протидіяти контрабандним товарним потокам.

---

Контрольна функція передбачає адміністрування митних платежів, тобто контроль за їх нарахуванням і сплатенням.

В умовах формування митної політики баланс функціонального навантаження митного оподаткування є чи не найважливішим чинником її ефективного спрямування. У даному випадку виникає діалектична суперечність на рівні закладення функціонального пріоритету: з одного боку, державі потрібно наповнювати державний бюджет (домінує фінансова функція), а з іншого – провадити ефективний захист товаровиробника та контроль імпортно-експортних потоків.

Досвід митного оподаткування показує, що за умови бездумного фінансового оподаткування втрачає не лише споживач, а й національне виробництво, позбавлене імпортних іноземних товарів, сировини та технологій через суттєве збільшення митного тарифу або взагалі не ввізних через надвисокі фінансові бар'єри. Окрім того, існування високих ставок митного тарифу породжує практично неконтрольовану систему контрабандного товарообігу, що повністю дестабілізує систему митного контролю та сприяє розвитку корупції в митних органах.

У практичній діяльності розвинених країн світу основоположними є функції регулювання та контролю, а вже потім наповнення державної скарбниці за рахунок митних надходжень. Такий підхід в умовах сучасної світогосподарської динаміки вважаємо виправданим і необхідним для найшвидшого впровадження на національних теренах.

Фахівець у галузі оподаткування І. Олексій вважає, що податки та платежі, здійснені юридичними та фізичними особами, по своїй суті не можуть безпосередньо виконувати притаманні їм функції. Для цього потрібні певні суб'єкти: платники податків, виконавці, адміністративні органи стягнення податку тощо [4, 39].

Зазначимо, що така позиція влучно підкреслює необхідність не лише розгляду системи митного оподаткування у вузькому розумінні та визначення функцій митних платежів, а й повне її розкриття в широкому розумінні, тобто в комплексній перманентності та різноманітності її зв'язків і складових.

Ураховуючи вищевикладене та необхідність забезпечення економічного розвитку країни, слід запропонувати відповідні заходи щодо вдосконалення митного оподаткування й адміністрування митних платежів, а саме:

- проведення ґрунтовних досліджень функціонування митного тарифу шляхом упровадження економічно обґрунтованого обсягу пільг, оптимізації обсягів їх надання та диференціації його ставок за видами товарів, а також розширення діапазону ескалації ставок тарифу, що сприятиме покращанню якісної структури імпорту і збільшенню надходжень до бюджету;
- удосконалення законодавчої бази щодо акцизного податку, насамперед з метою підтримки національного товаровиробника;
- удосконалення методів митного контролю товарів шляхом вибіркового контролю, який ґрунтується на застосуванні результатів АСАУР;
- поєднання митного та податкового аудиту для можливості аналізу повного ланцюга товарів від моменту їх переміщення через митний кордон України до отримання кінцевим споживачем;
- посилення відповідальності платників податків – суб'єктів ЗЕД за незаконне звільнення від оподаткування та несвоєчасну сплату митних платежів;
- вивчення досвіду адміністрування митних платежів у розвинутих торговельних країнах світу (вдосконалення процедур обміну інформацією між митними та податковими адміністраціями країн – учасниць Всесвітньої митної організації);
- створення сприятливого податкового клімату в країні шляхом мінімізації втручання держави в підприємницьку діяльність суб'єктів ЗЕД;

---

– систематичне надання податкових консультацій з питань застосування митного та податкового законодавства в єдиному консультаційному центрі засобами інтерактивних технологій (мережі Інтернет, он-лайн, call-центрів тощо), проведення семінарів щодо роз'яснення нововведень у митному та податковому законодавстві;

– удосконалення системи автоматизованого обліку справ про порушників митних правил – суб'єктів ЗЕД;

– систематичний перегляд та оновлення програм інформаційних комплексів, що дає можливість на етапі митного контролю та митного оформлення товарів виявляти можливі ризикові аспекти експортно-імпортних операцій;

– постійне запобігання та протидія корупції в митних органах;

– розроблення на регіональному рівні критеріїв ризиковості щодо товарів “групи ризику” та “групи прикриття”;

– об'єктивне та абсолютне використання правил визначення країни походження товарів, зокрема тих, що походять з держав – учасниць Угоди про Правила визначення країни походження товарів у Співдружності Незалежних Держав і перебувають у торговельному обігу між цими державами, до яких застосовується торговельний режим, передбачений Угодою про створення зони вільної торгівлі (оновлення форми сертифікатів країни походження товарів; використання кумулятивного принципу при визначенні країни походження – принципу визначення країни походження товарів, відповідно до якого походження товару в результаті послідовної обробки (переробки) товару в державах – учасниках Угоди визначається країною виготовлення кінцевого товару);

– укладання угод між центральним органом виконавчої влади, що формує політику у сфері податкового та митного законодавства, та асоціаціями виробників, імпортерів, продавців товарів про інформаційне забезпечення митних органів джерелами інформації стосовно цін на товари, що імпортуються;

– надання доступу митним органам до джерел цінової інформації про товари, що реалізуються в порядку біржової торгівлі, для контролю за правильністю визначення митної вартості товарів як бази оподаткування.

**Висновки.** Отже, інтернаціоналізація господарських процесів зумовлює збільшення масштабів експортно-імпортних операцій, тому для кожної країни модернізація митної справи стає необхідною. Імплементация національного митного законодавства до успішного світового досвіду, постійне спостереження за здійсненням митної справи в країні, дотримання принципів і норм під час нарахування митних платежів, спрощення системи митного оподаткування – усе це дозволить покращити економіку України.

Можна стверджувати, що раціональне функціонування митної системи – вирішальний фактор економічного розвитку держави, оскільки завдяки такому важелю, як система непрямих податків, формується, врешті-решт, фінансове забезпечення населення.

#### Література

1. Полонський О. Ю. До історії митного оподаткування в Україні / О. Ю. Полонський // Фінанси України. – 2004. – № 7. – С. 144–148.

2. Про зовнішньоекономічну діяльність [Електронний ресурс] : Закон України від 16 квітня 1991 р. № 959-ХІІ. – Режим доступу : [www.zakon.rada.gov.ua](http://www.zakon.rada.gov.ua).

3. Ліпихіна Т. Д. Оподаткування експортно-імпортних операцій в Україні : навчальний посібник / Т. Д. Ліпихіна. – К. : КНЕУ, 2008. – 256 с.

4. Алексеев И. В. Налоговая система: субъекты, функции и налоги : монография / И. В. Алексеев. – ХНЭУ, 2006. – 96 с.