

РОЗДІЛ 5

ОСОБЛИВОСТІ АДМІНІСТРУВАННЯ ОСНОВНИХ МИТНИХ ПЛАТЕЖІВ

5.1. Законодавчі аспекти адміністрування митних платежів в Україні

Правила оподаткування товарів, що переміщуються через митний кордон України, іншими (крім мита) митними платежами встановлюються Податковим кодексом України з урахуванням особливостей, що визначаються Митним кодексом.

Обов'язок із сплати митних платежів виникає (рис. 5.1). Обов'язок із сплати митних платежів припиняється:

- 1) при виконанні обов'язку із сплати митних платежів;
- 2) якщо товари до їх випуску виявилися знищеними або безповоротно втраченими внаслідок аварії або дії обставин непереборної сили за нормальних умов транспортування, зберігання або використання (експлуатації) та за відсутності порушень вимог та умов, установлених Митним кодексом, а також внаслідок природних втрат, які підтверджуються відповідними актами;
- 3) якщо товари знищуються або передаються у власність держави;
- 4) якщо товари конфіскуються.



Рис. 5.1. Виникнення обов'язку зі сплати митних платежів

Щодо товарів, випущених у вільний обіг на митній території України або вивезених з цієї території без сплати митних платежів, обов'язок з їх сплати припиняється також у випадках, передбачених Митним кодексом України, Податковим кодексом України та іншими законами України.

Обов'язок із сплати митних платежів вважається виконаним (митні платежі вважаються сплаченими) (рис. 5.2):

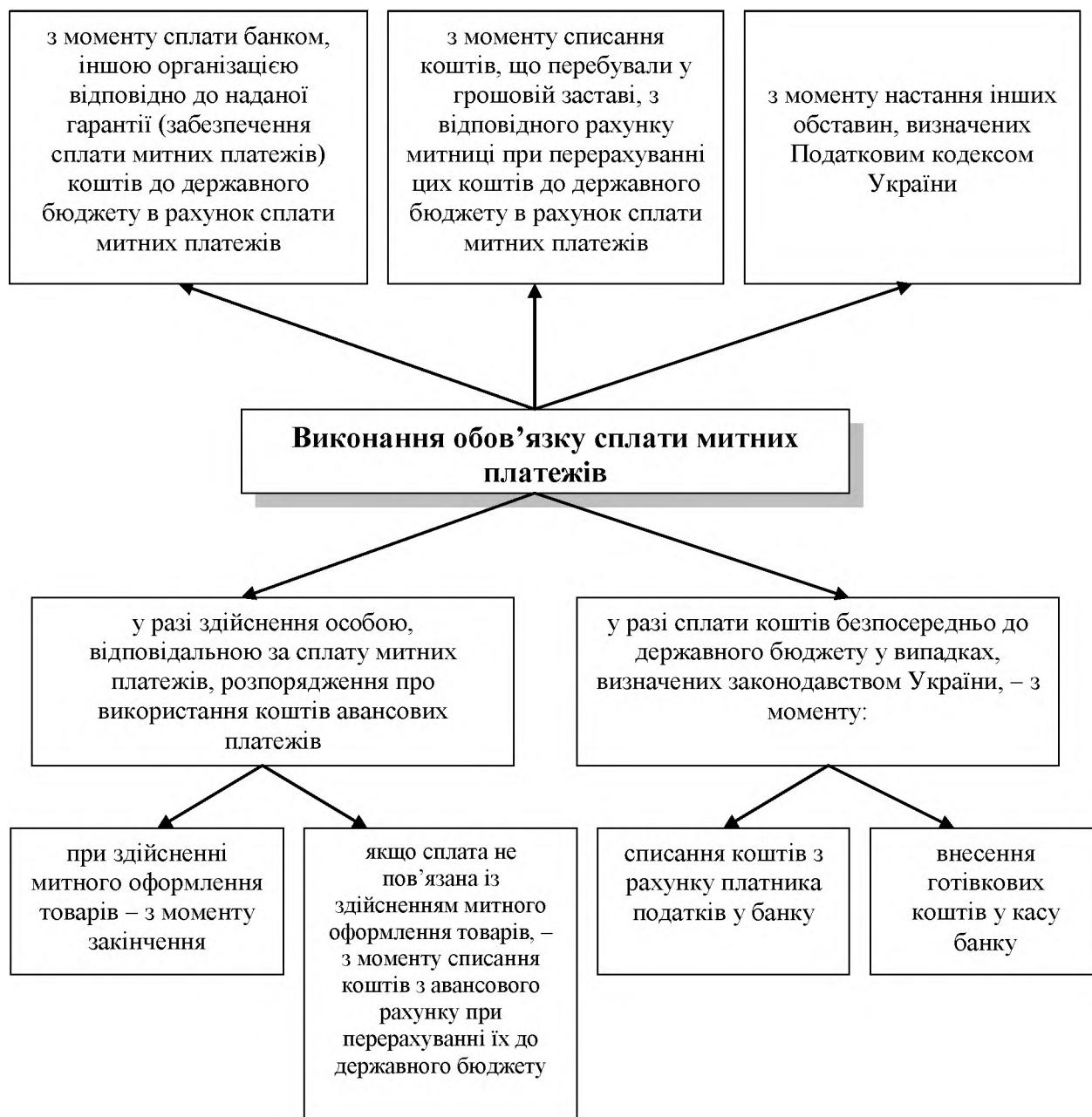


Рис.5.2. Порядок виконання обов'язку щодо сплати митних платежів

Митні платежі не сплачуються у разі, якщо відповідно до Митного кодексу України, Податкового кодексу України, інших законів України, а

також міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України:

1) товари не є об'єктом оподаткування митними платежами;

2) щодо товарів надано звільнення або повне умовне звільнення від сплати митних платежів – у період дії такого звільнення і при дотриманні умов, у зв'язку з якими його надано;

3) при ввезенні товарів на митну територію України або вивезенні товарів з митної території України товари були поміщені у митний режим, який відповідно до положень Митного кодексу України не передбачає сплату митних платежів, – на період дії цього режиму та при виконанні умов, що впливають з такого режиму;

4) коли загальна фактурна вартість товарів, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі митної території України громадянами, не перевищує обсягів, які не є об'єктом оподаткування митними платежами.

Особою, на яку покладається обов'язок із сплати митних платежів, є декларант. Якщо декларування товарів здійснюється особою, уповноваженою на це декларантом, на таку особу покладається обов'язок із сплати митних платежів солідарно з декларантом. Особою, на яку покладається обов'язок із сплати донарахованих митних платежів – податкового зобов'язання, визначеного за результатами документальної перевірки, є відповідний платник податків. Крім цього, особами, на яких покладається обов'язок із сплати митних платежів, є:

1) у разі незаконного ввезення товарів на митну територію України, незаконного вивезення товарів за межі митної території України – особа, яка незаконно ввезла (вивезла) товари, а також особи, які брали участь у незаконному ввезенні (вивезенні) товарів, якщо вони знали або повинні були знати про незаконність такого ввезення (вивезення), та особи, які придбали у власність або у володіння незаконно ввезені товари, якщо в момент придбання вони знали або повинні були знати про незаконність ввезення, що належним чином доведено в порядку, встановленому законодавством України;

2) у разі вилучення товарів, що тимчасово зберігаються під митним контролем, з порушенням вимог Митного кодексу України та інших нормативно-правових актів – особа, яка незаконно вилучила такі товари, а також особи, які брали участь у незаконному вилученні таких товарів, зберігали та придбали такі товари, або особа, яка відповідає за забезпечення схоронності зазначених товарів;

3) у разі недотримання положень щодо користування та розпорядження товарами або виконання інших вимог і умов, установлених Митним кодексом України для застосування митних режимів, що передбачають умовне повне або часткове звільнення від сплати митних платежів, – особи, відповідальні за дотримання митного режиму;

4) у разі невиконання зобов'язань щодо використання чи споживання товарів, що впливають з умов цільового використання, за яких надається податкова пільга при випуску товарів для вільного обігу, – особа, на яку покладається обов'язок щодо виконання таких умов;

5) у разі заявлення товарів, транспортних засобів комерційного призначення до митного режиму транзиту – особа, яка надала зобов'язання щодо доставки цих товарів, транспортних засобів до фіскального органу призначення;

б) у разі невиконання особою, відповідальною за сплату митних платежів, обов'язку із сплати митних платежів, якщо сплата митних платежів забезпечена гарантом відповідно до положень Митного кодексу України, – гарант.

У разі якщо обов'язок із сплати митних платежів покладається на кількох осіб, такі особи виконують зазначений обов'язок солідарно.

Об'єкт та база оподаткування митними платежами під час переміщення товарів через митний кордон України визначаються відповідно до Митного кодексу України, Податкового кодексу України та інших законів України.

Митні платежі нараховуються декларантом або іншими особами, на яких покладено обов'язок із сплати митних платежів, самостійно, крім випадків, якщо обов'язок щодо нарахування митних платежів відповідно до Митного кодексу України, Податкового кодексу України та інших законів України покладається на фіскальні органи. Нарахування сум митних платежів здійснюється у валюті України. Для цілей нарахування митних платежів застосовуються ставки, що діють на день подання фіскальному органу митної декларації на товари, а в разі якщо митне оформлення здійснюється без подання митної декларації, – на день його здійснення.

У разі якщо для цілей обчислення митних платежів, у тому числі визначення митної вартості товарів, необхідно зробити перерахування іноземної валюти, застосовується курс валюти України до іноземної валюти, встановлений Національним банком України, що діє на 0 годин дня подання митної декларації, або дня здійснення митних формальностей, якщо вони здійснюються без подання митної декларації.

У разі незаконного ввезення товарів на митну територію України або вивезення їх з цієї території суми належних до сплати митних платежів нараховуються за ставками, встановленими на день переміщення цих товарів через митний кордон України, а якщо такий день встановити неможливо, – на день виявлення факту такого ввезення (вивезення).

У разі втрати, недоставки чи видачі без дозволу фіскальних органів товарів, що перебувають під митним контролем та переміщуються транзитом або знаходяться на тимчасовому зберіганні, митні платежі нараховуються за ставками, встановленими на день прийняття цих товарів для перевезення або розміщення їх на тимчасове зберігання.

У разі незаконного ввезення товарів на митну територію України базою оподаткування є митна вартість цих товарів, їх кількість або інші показники, встановлені законом, що використовуються для визначення бази оподаткування, на день нарахування митних платежів. Якщо визначити суму належних до сплати митних платежів неможливо внаслідок ненадання фіскальному органу точних відомостей про характер товарів, їх назву, кількість, країну походження і митну вартість, сума митних платежів визначається виходячи з найбільшої величини ставок митних платежів, кількості чи вартості товарів, що можуть бути визначені на підставі наявних відомостей.

У разі нецільового використання товарів, щодо яких було надано умовне звільнення від оподаткування, а також порушення умов митних режимів, поміщення в які передбачає умовне звільнення від оподаткування, застосовуються ставки митних платежів, що діють на день прийняття фіскальним органом митної декларації для митного оформлення. Митна вартість товарів, їх кількість чи інші характеристики, що використовуються для визначення бази оподаткування, визначаються на день застосування ставок митних платежів.

Строки сплати (виконання обов'язку зі сплати) митних платежів передбачено наступним чином. У разі ввезення товарів на митну територію України суми митних платежів, нараховані фіскальним органом, підлягають сплаті до Державного бюджету України платником податків до або на день подання фіскальному органу митної декларації для митного оформлення, крім випадків, якщо товари ввозяться на митну територію України із звільненням від оподаткування митними платежами.

У разі розміщення товарів на тимчасове зберігання митні платежі мають бути сплачені не пізніше дня закінчення строку тимчасового зберігання. Якщо до закінчення строку тимчасового зберігання ці товари

поміщуються у митний режим, який передбачає сплату митних платежів, митні платежі мають бути сплачені не пізніше випуску товарів відповідно до цього режиму.

У разі вивезення товарів з митної території України вивізне мито має бути сплачене не пізніше дня прийняття фіскальним органом митної декларації для митного оформлення. У разі зміни митного режиму митні платежі мають бути сплачені не пізніше дня випуску товарів у наступному митному режимі.

Для цілей обчислення пені строком сплати митних платежів вважається:

1) у разі використання товарів, ввезених на митну територію України з умовним звільненням від оподаткування митними платежами, в інших цілях, ніж ті, у зв'язку з якими було надано таке звільнення, – перший день, коли особа порушила обмеження щодо користування та/або розпорядження зазначеними товарами. Якщо такий день установити неможливо, строком сплати митних платежів вважається день прийняття фіскальним органом митної декларації на такі товари для митного оформлення;

2) у разі порушення вимог і умов митних режимів, що тягне за собою виникнення обов'язку із сплати митних платежів, – день вчинення такого порушення. Якщо такий день установити неможливо, строком сплати митних платежів вважається день початку дії відповідного митного режиму;

3) в інших випадках – день виникнення обов'язку із сплати митних платежів.

Строки сплати митних платежів при переміщенні (пересиланні) товарів через митний кордон України громадянами, при переміщенні товарів через митний кордон України трубопровідним транспортом та лініями електропередачі, при тимчасовому ввезенні товарів на митну територію України з умовним частковим звільненням від оподаткування митними платежами, а також при незаконному переміщенні товарів через митний кордон України визначаються Митним та Податковим кодексами України.

Суми митних платежів, нараховані фіскальним органом, підлягають сплаті до державного бюджету платником податків безпосередньо на єдиний казначейський рахунок. Суми митних платежів сплачуються в готівковій формі через касу фіскального органу чи фінансової установи або у безготівковій формі через фінансову установу, крім передбачених випадків.

Перерахування сум митних платежів до Державного бюджету України із зазначених рахунків фіскального органу здійснюється цим органом. Митні платежі сплачуються у валюті України. В окремих випадках, перелік яких встановлюється Кабінетом Міністрів України, митні платежі можуть бути сплачені в іноземній валюті за курсом, встановленим Національним банком України. Перерахунок сум митних платежів, визначених у валюті України, в іноземну валюту для цілей сплати митних платежів, обчислених у валюті України, здійснюється за курсом, встановленим Національним банком України, а у разі якщо обов'язок із сплати митних платежів не пов'язаний з поданням митної декларації, – на день фактичної сплати.

Митні платежі можуть бути сплачені в будь-якій іншій формі, передбаченій законом. Порядок нарахування, обліку та перерахування до державного бюджету сум митних платежів визначається центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику. На вимогу платника податків фіскальні органи зобов'язані видати підтвердження сплати митних платежів у письмовій формі.

Сплата митних платежів може здійснюватися із застосуванням авансових платежів (передоплати). Авансовими платежами (передоплатою) є грошові кошти, внесені платником податків за власним бажанням на рахунки, відкриті на ім'я фіскальних органів в органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, як попереднє грошове забезпечення сплати майбутніх митних платежів.

Авансові платежі вносяться у валюті України. Кошти авансових платежів не вважаються митними платежами, доки особа, яка внесла такі платежі, не зробить розпорядження про це фіскальному органу та не будуть виконані відповідні митні формальності. З моменту початку виконання таких митних формальностей кошти авансових платежів у сумі, на яку зроблено розпорядження, не підлягають використанню на будь-які інші цілі. Після завершення митних формальностей кошти у сумі, на яку зроблено розпорядження, перераховуються фіскальним органом до державного бюджету. У разі відмови від завершення митних формальностей сумі авансових платежів, на яку зроблено розпорядження, повертається статус авансових платежів.

Повернення коштів авансових платежів здійснюється, якщо заяву про повернення подано до фіскального органу протягом 1095 днів з дня внесення таких коштів на рахунок фіскальному органу. При цьому

відсотки на суму коштів, унесених як авансові платежі, не нараховуються. Кошти авансових платежів, що перебувають на рахунку фіскального органу без розпорядження про використання протягом 1095 днів з дня їх внесення, підлягають перерахуванню до державного бюджету.

На вимогу платника податків фіскальний орган зобов'язаний надати йому письмову інформацію про використання коштів, унесених ним як авансові платежі, не пізніше 30 днів з дня отримання такої вимоги. У разі незгоди платника податків з інформацією фіскального органу здійснюється спільна звірка використання зазначених коштів. Результати такої звірки оформлюються актом. Один примірник такого акта після його підписання надається платнику податків.

Умови надання звільнення (умовного звільнення) від оподаткування митними платежами визначаються Митним кодексом України, Податковим кодексом України, іншими законами України та міжнародними договорами, згоду на обов'язковість яких надано Верховною Радою України.

Повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів здійснюється відповідно до Бюджетного та Податкового кодексів України. У разі виявлення факту помилкової та/або надмірної сплати митних платежів фіскальний орган не пізніше одного місяця з дня виявлення такого факту зобов'язаний повідомити платника податків про суми надміру сплачених митних платежів. Якщо надмірна сплата сум митних платежів сталася внаслідок помилки з боку посадових осіб фіскального органу, повернення надміру сплачених сум митних платежів здійснюється у першочерговому порядку. Повернення сум відповідних митних платежів здійснюється також у разі, якщо:

1) законом передбачено повернення сум сплаченого мита при поміщенні товарів у митний режим реімпорту або у митний режим реекспорту;

2) здійснюється зміна раніше заявленого митного режиму, якщо суми митних платежів, належних до сплати при поміщенні товарів у новий митний режим, є меншими, ніж суми митних платежів, сплачених при поміщенні їх у попередній митний режим;

3) відновлюється режим найбільшого сприяння, вільної торгівлі;

4) митну декларацію змінено або визнано недійсною;

5) у товарах, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за її межі, виявлено дефекти або вони якимось іншим чином не відповідають погодженим специфікаціям, за умови, що ці товари не ремонтувалися і не використовувалися відповідно на території України та за її межами (крім операцій, необхідних для виявлення дефектів або невідповідності) і повертаються протягом визначеного строку;

б) платником податків подано фіскальному органу документи, які підтверджують наявність у нього на день подання фіскальному органу митної декларації для митного оформлення права на звільнення від сплати митних платежів.

Повернення сум митних платежів у перелічених випадках, здійснюється у тому самому порядку, що і повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів за заявою платника податків за умови, що така заява подається не пізніше одного року з дня, наступного за днем виникнення обставин, що тягнуть за собою повернення сплачених сум митних платежів. Повернення сплачених сум митних платежів здійснюється у валюті України. Якщо сплата або стягнення митних платежів здійснювалася в іноземній валюті, повернення сум митних платежів здійснюється за курсом Національного банку України.

Повернення не здійснюється:

1) якщо сума митних платежів, що підлягає поверненню, не перевищує 20 гривень;

2) в інших випадках, встановлених Податковим кодексом України.

Після закінчення встановлених Митним кодексом України та Податковим кодексом України строків сплати митних платежів на суму податкового боргу нараховується пеня.

Розрахунок пені здійснюється наступним чином:

$$S_{\text{пеня}} = \frac{\sum_{\text{сумаборгу}} \times K_{\text{днів}} \div 100\% \times U_{\text{НБУ}} \times 1,2}{R}$$

де $S_{\text{пеня}}$ – сума пені, що нараховується на суму податкового боргу;

$\sum_{\text{сумаборгу}}$ – фактична сума боргу;

$K_{\text{днів}}$ – кількість днів несплати податкового боргу;

$U_{\text{НБУ}}$ – облікова ставка НБУ на день виникнення податкового боргу;

1,2 – коефіцієнт розрахунку 120% річних облікової ставки НБУ;

R – кількість днів календарного року.

У разі направлення гаранту претензій щодо сплати митних платежів відповідно до Податкового кодексу України пеня нараховується на строк, що не перевищує трьох місяців з дня, наступного за днем закінчення строку виконання зобов'язань, забезпечених гарантією.

Під час здійснення перевезень за процедурою МДП нарахування пені призупиняється на строк до трьох місяців з дня отримання претензії гарантійним об'єднанням і поновлюється, якщо після закінчення цього строку претензія залишається неврегульованою.

Пеня нараховується платником податків самостійно та сплачується одночасно зі сплатою митних платежів. Сплата, стягнення та повернення пені здійснюються за правилами, встановленими законом для сплати, стягнення та повернення митних платежів. У разі несплати або неповної сплати митних платежів у встановлений строк такі платежі стягуються в порядку та строки, визначені Податковим кодексом України. Належні до сплати суми митних платежів стягуються з осіб, відповідальних за їх сплату.

Стягнення митних платежів не здійснюється та платнику податків не направляється податкове повідомлення-рішення, якщо розмір несплачених сум митних платежів з товарів, зазначених в одній митній декларації, або з товарів, відправлених протягом дня одним відправником на адресу одного одержувача, становить менш як 20 гривень, та в інших випадках, встановлених Податковим кодексом України.

5.2. Порядок сплати мита

Мито входить до складу митних платежів і займає особливе місце в системі оподаткування ЗЕД. По-перше, такий податок вагомий регулятивний потенціал – виконує важливі функції регулювання зовнішньоторговельного обміну з іноземними державами; здійснює захист національних товаровиробників та створює сприятливі умови для їх розвитку; є важливим засобом регулювання експорту-імпорту товарів шляхом встановлення різних розмірів ставок, що зумовлює збільшення чи зменшення товарообороту.

Мито виконує наступні функції:

1. фіскальну, яка відноситься і до імпортних, і до експортних мит, оскільки вони є однією із статей дохідної частини державного бюджету;
2. протекціоністську (захисну) – за його допомогою держава захищає вітчизняних виробників від небажаної іноземної конкуренції;
3. стимулюючу – створення передумов для збільшення експорту;
4. регулятивну – через формування раціональної структури імпорту та експорту;
5. статистичну – забезпечує достовірний облік і державний контроль за переміщенням товарів, транспортних засобів та інших вантажів через митний кордон України.

Залежно від класифікаційних ознак виділяють наступні види мита (рис. 5.3).

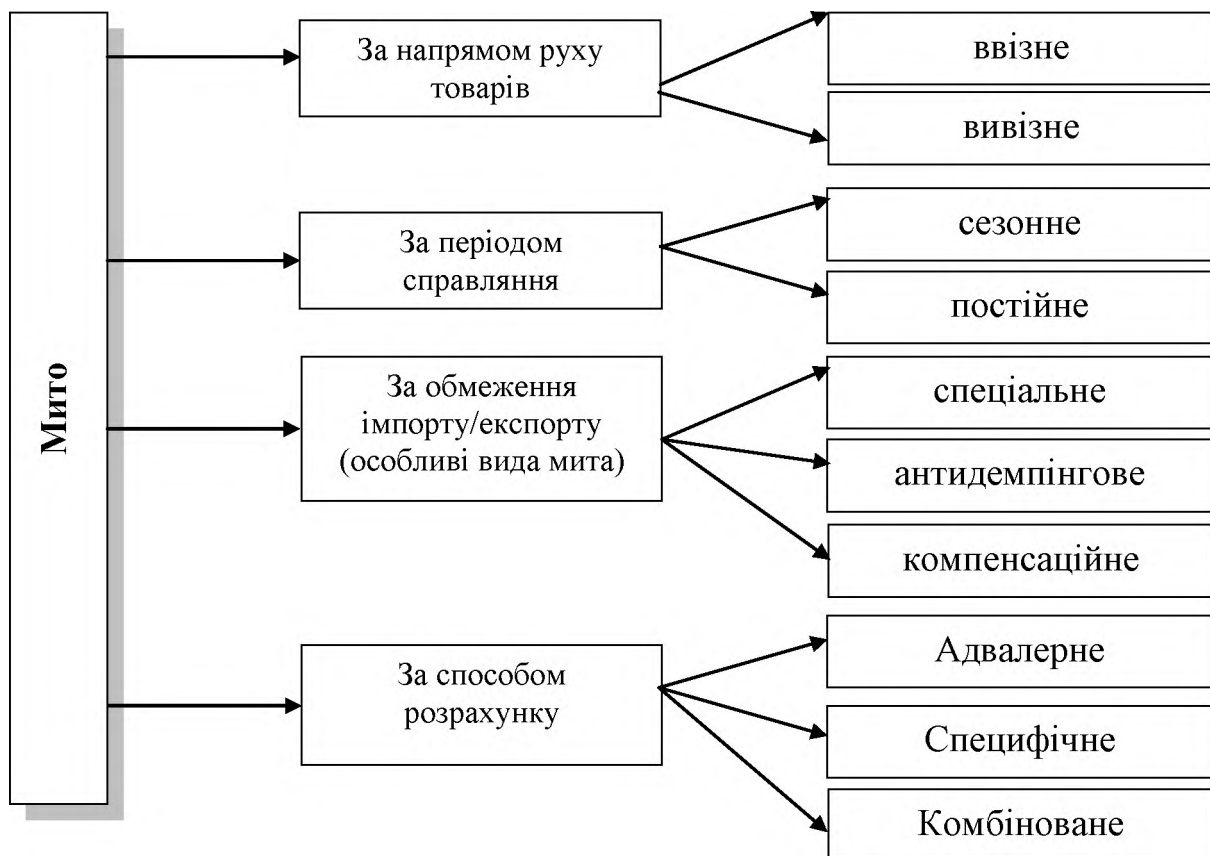


Рис. 5.3. Види мита за деякими класифікаційними ознаками

Ввізне мито встановлюється на товари, що ввозяться на митну територію України. Встановлення нових та зміна діючих ставок ввізного мита, визначених Митним тарифом України, здійснюються Верховною Радою України шляхом прийняття законів України.

Митний тариф України – це систематизований згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності перелік ставок ввізного мита, яке справляється з товарів, що ввозяться на митну територію України. В основу товарної класифікаційної схеми Митного тарифу України (товарна номенклатура) покладено Українську класифікацію товарів зовнішньоекономічної діяльності, яка базується на Гармонізованій системі опису та кодування товарів.

Товарно-класифікаційна схема тарифу складається із наступних граф: код товарів по УКТ ЗЕД; опис товарів по УКТ ЗЕД; преференційні ставки тарифу; пільгова ставки тарифу; повна ставки тарифу; одиниці виміру та обліку.

Код	Назва	Ставки мита, %			Додаткові ОВО*
		Преференційна	Пільгова	Повна	

*ОВО – одиниці виміру та обліку

Основною одиницею виміру та обліку (ОВО) кількості товарів в УКТЗЕД є одиниця маси – кілограм (кг). У разі потреби для цілей тарифного регулювання, нетарифного регулювання (ліцензування, квотування тощо), збору та оброблення статистичних даних застосовуються додаткові ОВО.

Вивізне мито встановлюється законом на українські товари, що вивозяться за межі митної території України.

Ввізне мито є диференційованим щодо товарів, що походять з держав, які спільно з Україною входять до митних союзів або утворюють з нею зони вільної торгівлі. У разі встановлення будь-якого спеціального преференційного митного режиму згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, застосовуються преференційні ставки ввізного мита, встановлені Митним тарифом України.

До товарів, що походять з України або з держав – членів Світової організації торгівлі, або з держав, з якими Україна уклала двосторонні або регіональні угоди щодо режиму найбільшого сприяння, застосовуються пільгові ставки ввізного мита. До решти товарів застосовуються повні ставки ввізного мита, встановлені Митним тарифом України.

На окремі товари законом може встановлюватися сезонне мито на строк не менше 60 та не більше 120 послідовних календарних днів з дня встановлення сезонного мита.

З метою захисту економічних інтересів України та українських товаровиробників у разі ввезення товарів на митну територію України, незалежно від інших видів мита, можуть застосовуватися особливі види мита: 1) спеціальне мито; 2) антидемпінгове мито; 3) компенсаційне мито.

Спеціальне мито встановлюється відповідно до Закону України «Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну»:

1) як засіб захисту національного товаровиробника, у разі якщо товари ввозяться на митну територію України в обсягах та/або за таких умов, що їх ввезення заподіює або створює загрозу заподіяння значної шкоди національному товаровиробнику;

2) як заходи у відповідь на дискримінаційні та/або недружні дії інших держав, митних союзів та економічних угруповань, які обмежують реалізацію законних прав та інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України.

Антидемпінгове мито встановлюється відповідно до Закону України «Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту» у разі ввезення на митну територію України товарів, які є об'єктом демпінгу, що заподіює шкоду або створює загрозу заподіяння шкоди національному товаровиробнику.

Компенсаційне мито встановлюється відповідно до Закону України «Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту» у разі ввезення на митну територію України товарів, які є об'єктом субсидованого імпорту, що заподіює шкоду або створює загрозу заподіяння шкоди національному товаровиробнику.

Додатковий імпортний збір, що адмініструвався фіскальними органами протягом 2015 року і був відмінений Законом № 74-VIII від 28.12.2014 року, встановлювався законом відповідно до статті XII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі 1994 року та Домовленості про положення ГАТТ-1994 щодо платіжного балансу у разі значного погіршення стану платіжного балансу або істотного скорочення золотовалютних резервів, або досягнення ними мінімального розміру з метою забезпечення рівноваги платіжного балансу та збільшення розміру золотовалютних резервів.

Платниками мита є:

1) особа, яка ввозить товари на митну територію України чи вивозить товари з митної території України у порядку та на умовах, встановлених Митним кодексом України;

2) особа, на адресу якої надходять товари, що переміщуються (пересилаються) у міжнародних поштових або експрес-відправленнях, несупроводжуваному багажі, вантажних відправленнях;

3) особа, на яку покладається обов'язок дотримання вимог митних режимів, які передбачають звільнення від оподаткування митом, у разі порушення таких вимог;

4) особа, яка використовує товари, митне оформлення яких було здійснено з умовним звільненням від оподаткування, не за цільовим призначенням та/або всупереч умовам чи цілям такого звільнення, а також будь-які інші особи, які безпідставно використовують звільнення від оподаткування митом (податкову пільгу);

5) особа, яка реалізує або передає у володіння, користування чи розпорядження товари, що були випущені у вільний обіг на митній території України із звільненням від оподаткування митними платежами, до закінчення строку, визначеного законом;

6) особа, яка реалізує товари, транспортні засоби комерційного призначення⁶¹.

⁶¹ Митний кодекс України від 13.03.2012, № 4495-VI (з наступними змінами і доповненнями): за станом на 01.01.2016 р. [Електронний ресурс]// Режим доступу з <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

Об'єктами оподаткування митом є:

1) товари, митна вартість яких перевищує еквівалент 150 євро, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі митної території України підприємствами;

2) товари, що ввозяться (пересилаються) на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню митними платежами відповідно до розділу XII Митного Кодексу, а також розділів V та VI Податкового кодексу України;

3) товари, транспортні засоби, що реалізуються відповідно до статті 243 Митного Кодексу.

Датою виникнення податкових зобов'язань із сплати мита у разі ввезення товарів на митну територію України чи вивезення товарів з митної території України є дата подання фіскальному органу митної декларації для митного оформлення або дата нарахування такого податкового зобов'язання фіскальним органом.

Базою оподаткування митом товарів, що переміщуються через митний кордон України, є (рис. 5.4):

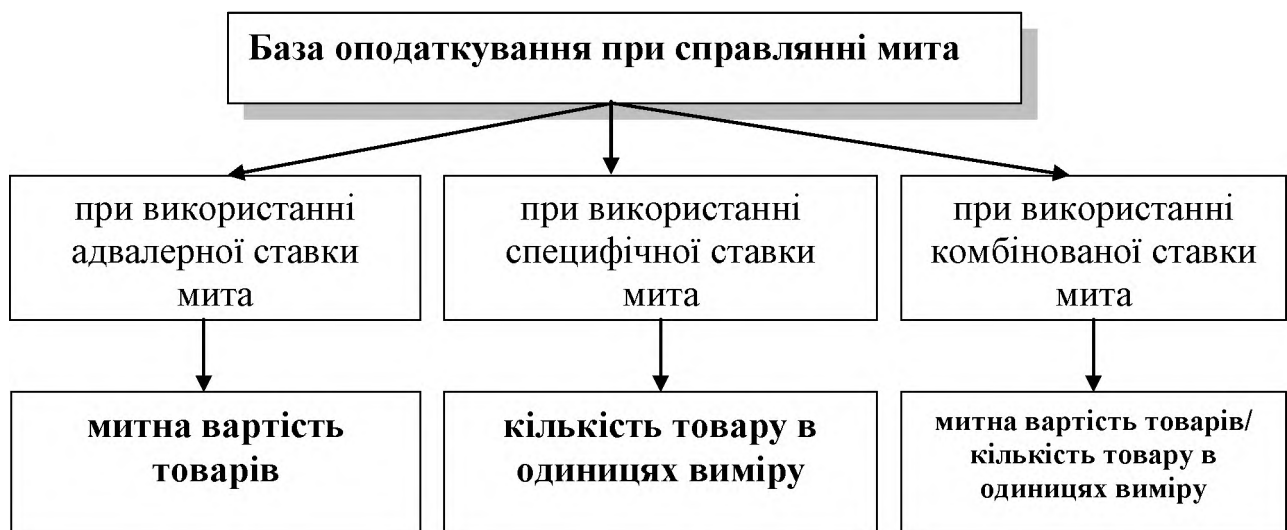


Рис. 5.4. База оподаткування мита

В Україні застосовуються такі види ставок мита: 1) адвалорна – у відсотках до митної вартості товару; 2) специфічна – у грошовому розмірі до кількості товару в одиницях виміру; 3) комбінована, що складається з адвалорної та специфічної ставок мита.

Сезонне мито нараховується за ставками, встановленими Законом України «Про державне регулювання імпорту сільськогосподарської продукції». Особливі види мита нараховуються за ставками, встановленими рішеннями Міжвідомчої комісії з міжнародної торгівлі про

застосування антидемпінгових, компенсаційних або спеціальних заходів, відповідно до законів України «Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту», «Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту», «Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну».

Допускається встановлення тарифних пільг (тарифних преференцій) щодо ставок Митного тарифу України у вигляді звільнення від оподаткування ввізним митом, зниження ставок ввізного мита або встановлення тарифних квот відповідно до законодавства України та для ввезення товарів, що походять з держав, з якими укладено відповідні міжнародні договори.

Тарифні квоти у вигляді встановлення обсягів окремих товарів, призначених для ввезення на митну територію України у визначений період зі зниженням ставки ввізного мита, встановлюються окремими законами. Ввезення товарів на митну територію України поза тарифними квотами здійснюється без зниження ставок ввізного мита. Забороняється знижувати ставки ввізного мита для окремих осіб і за окремими контрактами.

У разі якщо імпорт товару є об'єктом антидемпінгових, компенсаційних або спеціальних заходів, тарифні пільги (тарифні преференції) не встановлюються або зупиняються чи припиняються, якщо інше не передбачено міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

При ввезенні на митну територію України або вивезенні за її межі від оподаткування митом звільняються ряд товарів, які визначені митним законодавством України. Забороняється звільняти окремих юридичних та фізичних осіб від сплати мита і переносити для них строки його сплати.

Митним законодавством також передбачені звільнення від оподаткування митом залежно від обраного митного режиму, зокрема: 1) ввізним митом – товари, поміщені у митні режими реімпорту та відмови на користь держави; 2) вивізним митом – товари, поміщені у митний режим реекспорту.

На практиці застосовується умовне повне звільнення від оподаткування:

1) ввізним митом – до товарів, поміщених у митні режими транзиту, тимчасового ввезення, митного складу, вільної митної зони, безмитної торгівлі, переробки на митній території, знищення або руйнування;

2) вивізним митом – до товарів, поміщених у митні режими транзиту, тимчасового вивезення⁶².

Умовне часткове звільнення від оподаткування ввізним митом застосовується до товарів, поміщених у митний режим тимчасового ввезення.

Практика митного адміністрування в останні роки засвідчила значну фіскальну значимість митних платежів. Так, надходження до Державного бюджету України в 2014 році податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції становили 12608,7 млн. гривень. Найбільшу питому вагу в цих надходженнях мало ввізне мито (98,3 відсотка), обсяг надходжень якого до бюджету за результатами 2014 року дорівнював 12388,6 млн. грн., що становить 79,3 відсотка планових індикаторів (див. рис. 5.5.). Проти 2013 року надходження зменшились на 6,6 відсотка, або на 876,0 млн. гривень.

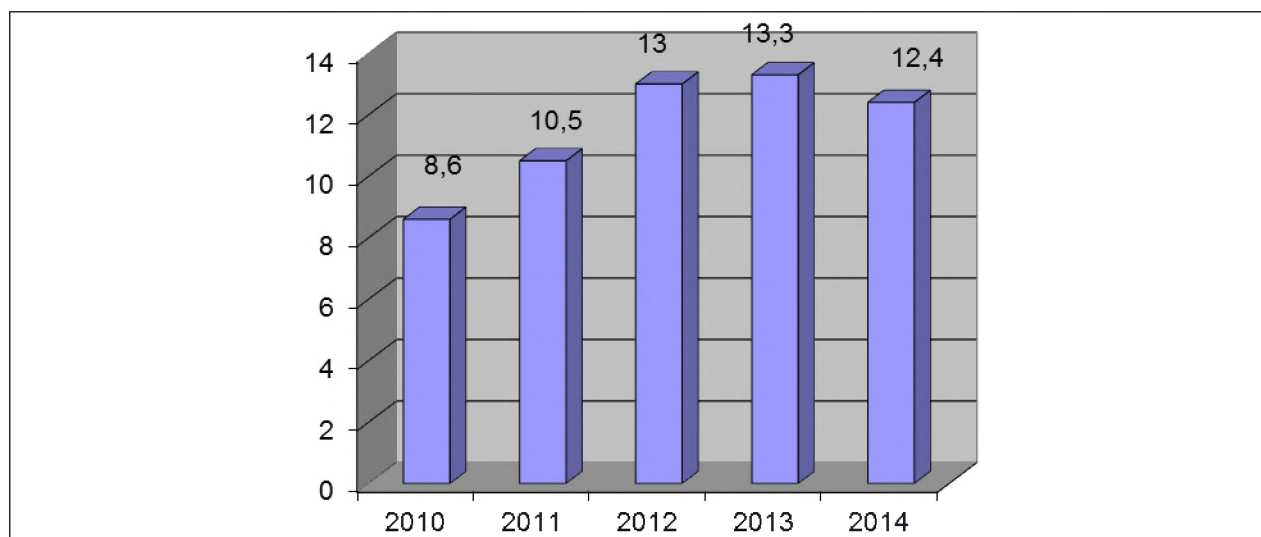


Рис. 5.5. Динаміка адміністрування ввізного мита в Україні

Примітка. Побудовано на основі даних ДФС України

Невиконання затвердженого показника з ввізного мита виникло у зв'язку із скороченням обсягів імпорту товарів. Так, за даними Державної служби статистики України, у 2014 році обсяг імпорту товарів порівняно з 2013 роком скоротився на 29,4 відсотка при прогнозованому зменшенні імпорту товарів та послуг на 2014 рік на рівні 5,3 відсотка.

Негативно вплинули на бюджетний процес і повноту адміністрування податкових надходжень, у тому числі митних платежів політичні

⁶² Митний кодекс України від 13.03.2012, № 4495-VI (з наступними змінами і доповненнями): за станом на 01.01.2016 р. [Електронний ресурс]// Режим доступу з <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

перипетії. Зокрема, за період анексії Криму від Кримської та Севастопольської митниць бюджет недоотримав прямих податкових надходжень у сумі 1,8 млрд. грн.; події в Південно-Східному регіоні призвели до зменшення надходжень від Східної та Луганської митниць у сумі 3,5 млрд. грн.; зміна структури імпорту та падіння цін на світових ринках призвели до зменшення обсягів оподаткованого імпорту на 21%.

5.3. Адміністрування акцизного податку у сфері зовнішньоекономічної діяльності

Акцизний податок є важливим інструментом регулювання ЗЕД. Це непрямий податок на високорентабельні товари (продукцію), який включається до ціни товарів. Акцизний податок – непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених Податковим кодексом України як підакцизні, що включається до ціни таких товарів (продукції).



Рис.5.6. Платники акцизного податку

Об'єктами оподаткування є операції з:

– реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);

– реалізації (передачі) підакцизних товарів (продукції) з метою власного споживання, промислової переробки, здійснення внесків до статутного капіталу, а також своїм працівникам;

– ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України;

– реалізації конфіскованих підакцизних товарів (продукції), підакцизних товарів (продукції), визнаних безхазяйними, підакцизних товарів (продукції), за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизних товарів (продукції), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави;

– реалізації або передачі у володіння, користування чи розпорядження підакцизних товарів (продукції), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку, визначеного законодавством;

– обсяги та вартість втрачених підакцизних товарів (продукції), що перевищують встановлені норми втрат;

– операції з продажу, обміну або інших способів відчуження цінних паперів, де відбувається перехід права власності на цінні папери, та операції з деривативами, крім операцій, що здійснюються на міжбанківському ринку деривативів. Для цілей цього пункту під міжбанківським ринком деривативів розуміється сукупність відносин у сфері торгівлі деривативами між банками, між банками та їхніми клієнтами (у тому числі банками-нерезидентами), між банками і Національним банком України, а також Національним банком України і його клієнтами.

– переобладнання ввезеного на митну територію України транспортного засобу у підакцизний легковий автомобіль.

Операції з підакцизними товарами у сфері ЗЕД, які не підлягають оподаткуванню:

– вивезення (експорту) підакцизних товарів (продукції) платником податку за межі митної території України. Товари (продукція) вважаються вивезеними (експортованими) платником податку за межі митної території України, якщо їх вивезення (експортування) засвідчене належно оформленою митною декларацією, у тому числі, якщо відвантаження відбулося у звітному періоді, а вивезення (експортування) – у наступному звітному періоді і на дату подання декларації з акцизного податку за звітний місяць наявна така митна декларація;

– ввезення на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів (продукції), у яких виявлено недоліки, що перешкод-

жають реалізації цих товарів на митній території країни імпортера, для їх повернення експортеру. Такі підакцизні товари (продукція) ввозяться їх продавцем (експортером) без подальшої реалізації на митній території України.

Операції з підакцизними товарами у сфері ЗЕД, які звільняються від оподаткування:

– реалізації легкових автомобілів для інвалідів, у тому числі дітей-інвалідів, оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів, коштів фондів загальнообов'язкового державного страхування, а також легкових автомобілів спеціального призначення (швидка медична допомога та для потреб центральних органів виконавчої влади, що реалізують державну політику у сферах цивільного захисту, рятувальної справи, пожежної і техногенної безпеки), оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів;

– ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України, призначених для офіційного (службового) користування дипломатичними представництвами іноземних держав, консульськими установами іноземних держав та для особистого використання членами дипломатичних представництв іноземних держав, консульських установ іноземних держав виходячи з принципу взаємності стосовно кожної окремої держави;

– ввезення підакцизних товарів (продукції) з-за меж митної території України на митну територію України, якщо при цьому згідно із законом не справляється податок на додану вартість у зв'язку з розміщенням товарів (продукції) у митних режимах: реімпорту, транзиту, тимчасового ввезення, митного складу, вільної митної зони, безмитної торгівлі, переробки на митній території, знищення або руйнування, відмови на користь держави;

– безоплатної передачі для знищення підакцизних товарів (продукції), конфіскованих за рішенням суду та таких, що перейшли у власність держави внаслідок відмови власника, якщо вони не підлягають реалізації (продажу) в установленому законодавством порядку;

– реалізації підакцизних товарів (продукції), крім нафтопродуктів, вироблених на митній території України, що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції) та ін.

До підакцизних товарів належать:

– спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво;

- тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну;
- пальне;
- автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;
- електрична енергія.

Порядок визначення бази оподаткування акцизного податку представлено на рис.5.7.



Рис. 5.7. База оподаткування акцизного податку

Розрахунок акцизного податку із застосуванням адвалорних ставок здійснюється за такою формулою:

$$C_{АП}^a = B \times A,$$

де: $C_{АП}^a$ – сума акцизного податку за адвалорною ставкою;

B – вартість товарів (продукції) за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари (продукцію), які він імпортує, без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку;

A – адвалорна ставка акцизного податку.

Акцизний податок із застосуванням специфічних ставок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) у валюті України розраховується за такою формулою:

$$C_{АП} = Н \times А,$$

де: $C_{АП}$ – сума акцизного податку, обчислена із застосуванням специфічних ставок з одиниці товару (продукції);

Н – кількість товару у фізичних одиницях виміру, встановлених Податковим кодексом України;

А – ставка акцизного податку.

Податок справляється з таких товарів та обчислюється за такими ставками (див. додаток Б).

Датою виникнення податкових зобов'язань щодо підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, є дата їх реалізації особою, яка їх виробляє, незалежно від цілей і напрямів подальшого використання таких товарів (продукції).

Датою виникнення податкового зобов'язання щодо зіпсованого, знищеного, втраченого підакцизного товару (продукції) є дата складання відповідного акта. У цьому пункті втраченим є товар (продукція), місцезнаходження якого платник податку не може встановити.

Датою виникнення податкових зобов'язань щодо постачання електроенергії є дата підписання акту прийому-передачі електроенергії.

Датою виникнення податкових зобов'язань у разі ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України є дата подання контролюючому органу митної декларації для митного оформлення або дата нарахування такого податкового зобов'язання фіскальним органом у визначених законодавством випадках.

Суми податку з товарів (продукції), які ввозяться на митну територію України, що підлягають сплаті, визначаються платниками податку самостійно, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок податку.

Податок із підакцизних товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, обчислюється у національній валюті за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України на дату подання фіскальному органу митної декларації до митного оформлення.

У разі втрати товарів, що перебувають під митним контролем у митних режимах, в яких надано звільнення або умовне звільнення від

оподаткування, нецільового використання цих товарів або в разі невиконання у строки, встановлені Митним кодексом України, заходів щодо завершення таких митних режимів суми податку, що підлягають сплаті, визначаються виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок цього податку, що діяли на день подання митної декларації при розміщенні у відповідний митний режим.

У разі повного або часткового повернення імпортером підакцизних товарів (продукції), ввезених на митну територію України, продавцю у зв'язку з непридатністю їх для реалізації на митній території України, платник податків – імпортер проводить коригування податкових зобов'язань зі сплати акцизного податку у звітному періоді, у якому відбулось повернення невикористаних та пошкоджених марок, або контролюючому органу, який видав марки, надані відповідні документи, що підтверджують втрату марок.

Податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) сплачується платниками податку до або в день подання митної декларації. У разі ввезення маркованої підакцизної продукції на митну територію України податок сплачується під час придбання марок акцизного податку з доплатою (у разі потреби) на день подання митної декларації.

У разі виробництва на митній території України алкогольних напоїв і тютюнових виробів чи ввезення таких товарів на митну територію України платники податку зобов'язані забезпечити їх маркування марками встановленого зразка у такий спосіб, щоб марка акцизного податку розривалася під час відкупорювання (розкривання) товару.

Наявність наклеєної в установленому порядку марки акцизного податку встановленого зразка на пляшці (упаковці) алкогольного напою та пачці (упаковці) тютюнового виробу є однією з умов для ввезення на митну територію України і продажу таких товарів споживачам, а також підтвердженням сплати податку та легальності ввезення товарів.

Марки акцизного податку для вироблених в Україні алкогольних напоїв і тютюнових виробів відрізняються від марок для ввезених на митну територію України алкогольних напоїв і тютюнових виробів дизайном та кольором. Постановою Кабінету Міністрів України від 14 травня 2015 р. № 296 введено нові зразки марок акцизного податку для алкогольних напоїв і тютюнових виробів вітчизняного та імпортного виробництва.

Для алкогольних напоїв вітчизняного виробництва, крім виноробної продукції (лікеро-горілчана продукція)⁶³:



Для алкогольних напоїв, які є виноробною продукцією:



Для алкогольних напоїв імпортного виробництва, крім виноробної продукції (лікеро-горілчана продукція):



Для алкогольних напоїв, які є виноробною продукцією:



Для тютюнових виробів вітчизняного виробництва з фільтром:



Для тютюнових виробів вітчизняного виробництва без фільтра:



Для тютюнових виробів імпортного виробництва з фільтром:



Для тютюнових виробів імпортного виробництва без фільтра:



⁶³ Постанова Кабінету Міністрів України «Деякі питання запровадження марок акцизного податку нового зразка для алкогольних напоїв і тютюнових виробів» від 14 травня 2015 р., № 296 [Електронний ресурс] // Режим доступу з <http://www.kmu.gov.ua/control/ru/cardnpd?docid=248165709>.

Не підлягають маркуванню:

– алкогольні напої і тютюнові вироби, які постачаються для реалізації магазинам безмитної торгівлі безпосередньо вітчизняними виробниками такої продукції за прямими договорами, укладеними між вітчизняними виробниками алкогольних напоїв і тютюнових виробів і власниками магазинів безмитної торгівлі. При цьому переміщення алкогольних напоїв і тютюнових виробів, що спрямовуються виробниками до магазинів безмитної торгівлі, здійснюється під митним контролем із застосуванням заходів гарантування доставки;

– алкогольні напої і тютюнові вироби, які ввозяться в Україну і розміщуються у митному режимі магазину безмитної торгівлі;

– еталонні (моніторингові) чи тестові зразки тютюнових виробів, які не призначені для продажу в роздріб і ввозяться на митну територію України акредитованими державними випробувальними лабораторіями та/або суб'єктами господарювання, які мають ліцензії на право виробництва відповідної продукції, для проведення досліджень чи випробувань (калібрування лабораторного обладнання, проведення дегустацій, вивчення фізико-хімічних показників, дизайну).

Ввезення на митну територію України, зберігання, транспортування, прийняття на комісію з метою продажу та продаж на митній території України не маркованих в установленому порядку алкогольних напоїв та тютюнових виробів забороняються.

Контроль за правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджету податку з підакцизних товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, під час митного оформлення здійснюється фіскальними органами.

Базовий податковий період для сплати акцизного податку відповідає календарному місяцю. Платник податку з підакцизних товарів (продукції), вироблених або переобладнаних на митній території України; імпортер алкогольних напоїв та тютюнових виробів; суб'єкт господарювання роздрібною торгівлю, який здійснює реалізацію підакцизних товарів; оптовий постачальник електричної енергії подає щомісяця не пізніше 20 числа наступного періоду контролюючому органу за місцем реєстрації декларацію акцизного податку.

Результати адміністрування акцизного податку засвідчило, що Державний бюджет України у 2014 році отримав 44940,8 млн. грн. акцизного податку, що становить 100 відсотків планових показників

(рис. 5.8). Проти 2013 року надходження акцизного податку зросли на 27,3 відсотка, або на 9631,4 млн. грн.

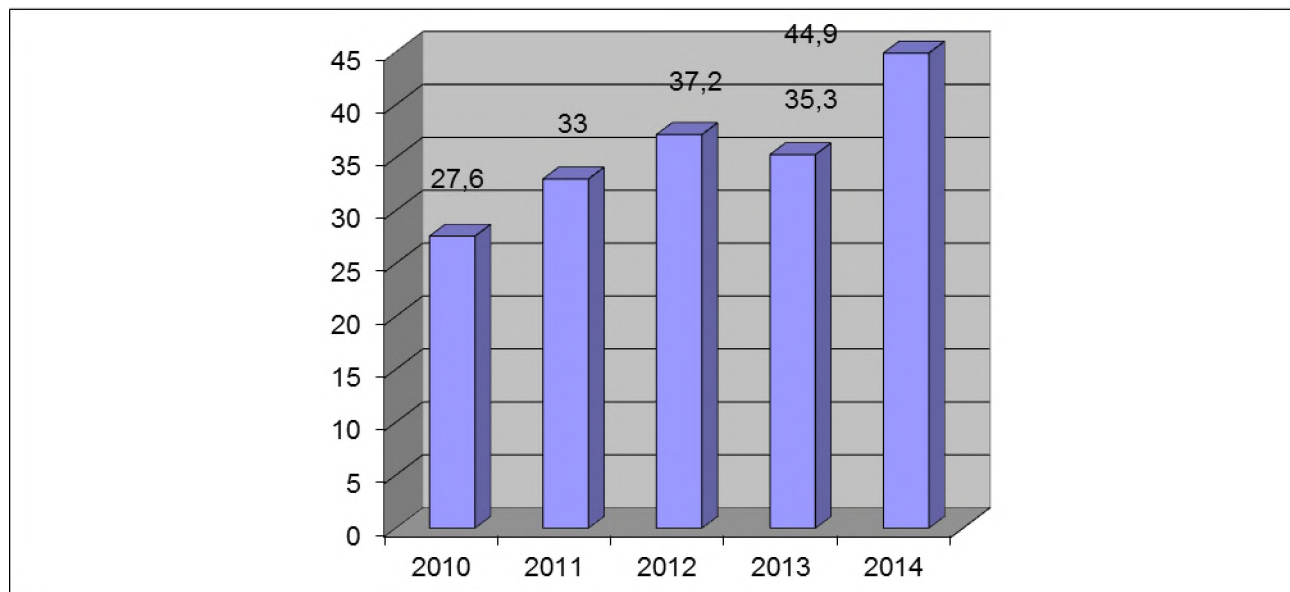


Рис. 5.8. Динаміка адміністрування акцизного податку в Україні

Примітка. Побудовано на основі даних ДФС України

Акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) до державного бюджету у 2014 році надійшло 16855,4 млн. грн., що становить 129,6 відсотка плану. Проти 2013 року надходження зросли на 88,4 відсотка, або на 7908,5 млн. гривень.

Перевиконання затвердженого показника з акцизного податку із ввезених товарів виникло у зв'язку із збільшенням обсягів імпорту підакцизних товарів та зростанням обмінного курсу гривні. Так, за даними Держстату, у 2014 році зріс обсяг імпорту підакцизних товарів порівняно з попереднім роком: дизельного палива – на 11,5%; бензину – на 17,9%.

5.4. Податок на додану вартість та особливості його сплати при експортно-імпортних операціях

Податок на додану вартість є одним із важливих інструментів наповнення центральних бюджетів більшості країн з ринковою економікою та дієвим засобом у сфері регулювання зовнішньоекономічної діяльності. Податок на додану вартість (ПДВ) – непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V Податкового кодексу України. Чинне законодавство визначає платників ПДВ (рис. 5.9):

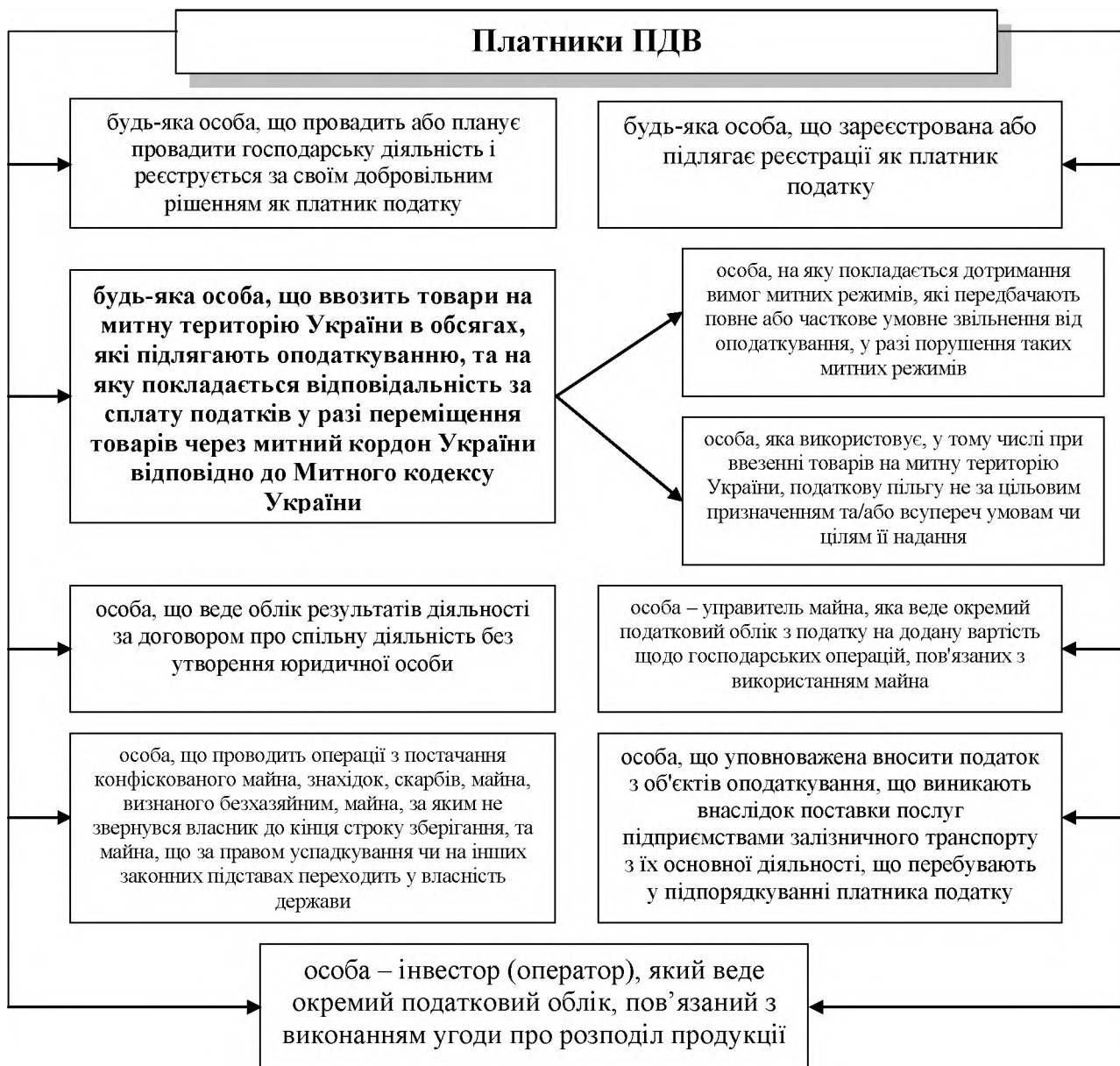


Рис. 5.9. Платники ПДВ

У разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1000000 гривень (без урахування податку на додану вартість), така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) з дотриманням вимог, передбачених Податковим кодексом, крім особи, яка є платником єдиного податку першої – третьої групи.

Якщо особи, не зареєстровані як платники податку, ввозять товари на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню

згідно із законом, такі особи сплачують податок під час митного оформлення товарів без реєстрації як платники такого податку.

Об'єктом оподаткування є операції платників податку з (рис. 5.10):



Рис. 5.10. Об'єкт оподаткування ПДВ

З метою оподаткування ПДВ до операцій з ввезення товарів на митну територію України та вивезення товарів за межі митної території України прирівнюється поміщення товарів у будь-який митний режим, визначений Митним кодексом України.

Важливим аспектом адміністрування ПДВ при експортно-імпортних операціях є визначення дати виникнення податкових зобов'язань. Датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку – дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої – дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Датою виникнення податкових зобов'язань у разі ввезення товарів на митну територію України є дата подання митної декларації для митного оформлення.

База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками – суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

Базою оподаткування для товарів, що ввозяться на митну територію України, є договірна (контрактна) вартість, але не нижче митної вартості цих товарів, визначеної відповідно до розділу III Митного кодексу України, з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті і включаються до ціни товарів.

Для послуг, які постачаються нерезидентами на митній території України, базою оподаткування є договірна (контрактна) вартість таких послуг з урахуванням податків та зборів, за винятком податку на додану вартість, що включаються до ціни постачання відповідно до законодавства. Визначена вартість перераховується в національну валюту за валютним (обмінним) курсом Національного банку України на дату виникнення податкових зобов'язань. У разі отримання послуг від нерезидентів без їх оплати база оподаткування визначається, виходячи із звичайних цін на такі послуги без урахування податку.

У разі ввезення на митну територію України у міжнародних поштових та експрес-відправленнях, у несупроводжуваному багажі товарів базою оподаткування є їх фактурна вартість, з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті. Датою виникнення податкових зобов'язань у разі ввезення товарів на митну територію України у міжнародних поштових та експрес-відправленнях, у несупроводжуваному багажі є дата подання митному органу документа, який використовується замість митної декларації.

Порядок визначення бази оподаткування при здійсненні деяких операцій подано на рис. 5.11.

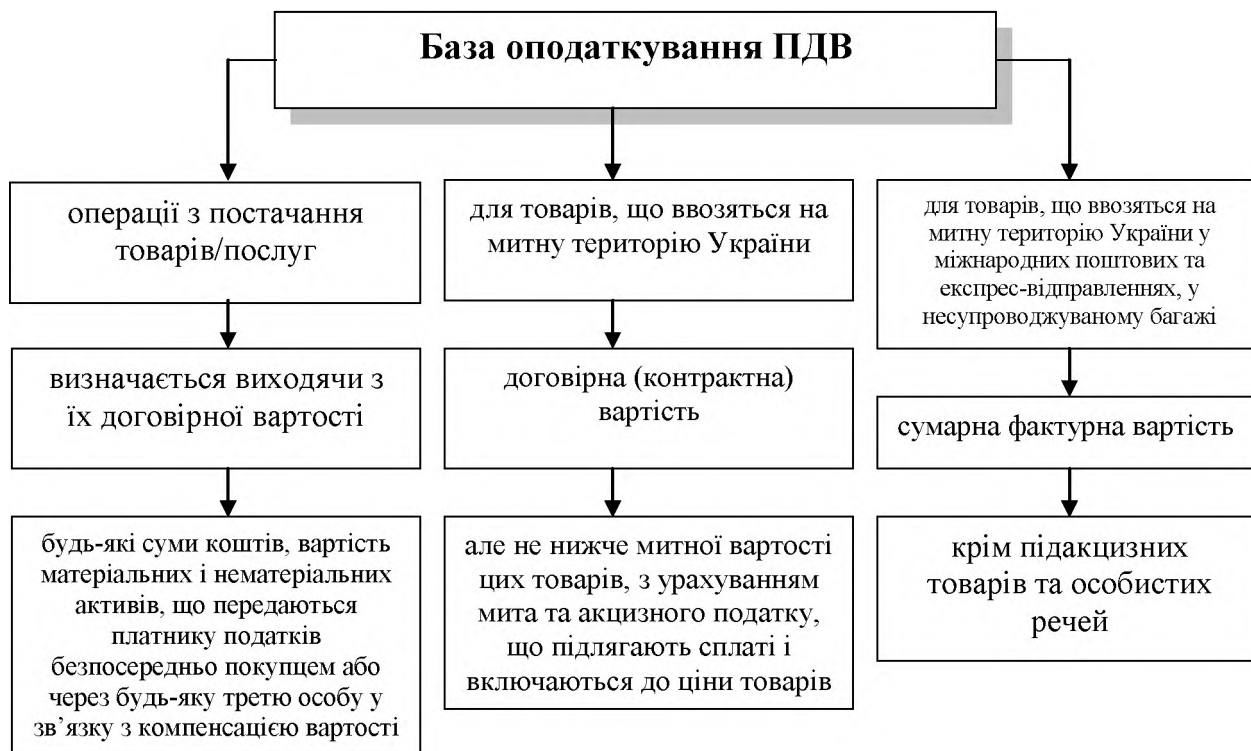


Рис. 5.11. Порядок визначення бази оподаткування ПДВ при здійсненні деяких операцій

У разі ввезення на митну територію України фізичними особами у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі товарів (крім підакцизних товарів та особистих речей) частіше одного разу протягом однієї доби базою оподаткування є сумарна фактурна вартість товарів, ввезених у наступних після першого ввезення протягом однієї доби.

У разі ввезення на митну територію України фізичними особами у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі товарів (крім підакцизних товарів та особистих речей), сумарна фактурна вартість яких перевищує еквівалент 1000 євро, через пункти пропуску через державний кордон України, відкриті для повітряного сполучення, базою оподаткування є частина їх сумарної фактурної вартості, що перевищує еквівалент 1000 євро, з урахуванням мита, що підлягає сплаті.

У разі ввезення на митну територію України фізичними особами у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі товарів (крім підакцизних товарів та особистих речей), сумарна фактурна вартість яких перевищує еквівалент 500 євро, через інші, ніж відкриті для повітряного сполучення, пункти пропуску через державний кордон України базою оподаткування є частина їх сумарної фактурної вартості, що перевищує еквівалент 500 євро, з урахуванням мита, що підлягає сплаті.

У разі ввезення на митну територію України фізичними особами у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі товарів (крім підакцизних товарів та особистих речей) через інші, ніж відкриті для повітряного сполучення, пункти пропуску через державний кордон України, сумарна вага яких перевищує 50 кг, базою оподаткування є сумарна фактурна вартість товарів, обчислена пропорційно до ваги, що перевищує 50 кг, з урахуванням мита, що підлягає сплаті.

Фактурна вартість товарів, які ввозяться на митну територію України у міжнародних поштових та експрес-відправленнях, у несупроводжуваному багажі, фізичними особами у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі, визначається відповідно до Митного кодексу України.

Ставки податку встановлюються від бази оподаткування в таких розмірах: а) 20 відсотків; б) 0 відсотків; в) 7 відсотків по операціях з:

– постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів, а також медичних виробів за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

– постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, дозволених для застосування у межах клінічних випробувань, дозвіл на проведення яких надано центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я.

За нульовою ставкою оподатковуються операції з вивезення товарів за межі митної території України:

а) у митному режимі експорту;

б) у митному режимі реекспорту, якщо товари поміщені у такий режим відповідно до норм Митного кодексу України;

в) у митному режимі безмитної торгівлі;

г) у митному режимі вільної митної зони.

Товари вважаються вивезеними за межі митної території України, якщо таке вивезення підтверджене в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України, митною декларацією, оформленою відповідно до вимог Митного кодексу України.

У разі подальшого вивезення таких товарів за межі митної території України податок не справляється (у тому числі за нульовою ставкою). Постачання товарів магазинами безмитної торгівлі може здійснюватися

виключно фізичним особам, які виїжджають за митний кордон України, або фізичним особам, які переміщуються транспортними засобами, що належать резидентам та знаходяться за межами митного кордону України.

Не є об'єктом оподаткування ПДВ в тому числі операції з:

– ввезення на митну територію України товарів, сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 150 євро:

- у несупроводжуваному багажі;
- на адресу одного одержувача (юридичної або фізичної особи) в одній депеші від одного відправника у міжнародних поштових відправленнях;

- на адресу одного одержувача (юридичної або фізичної особи) в одному вантажі експрес-перевізника від одного відправника у міжнародних експрес-відправленнях;

– ввезення на митну територію України фізичними особами у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі товарів (крім підакцизних товарів та особистих речей), сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 1000 євро, через пункти пропуску через державний кордон України, відкриті для повітряного сполучення;

– ввезення на митну територію України фізичними особами у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі товарів (крім підакцизних товарів та особистих речей), сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 500 євро та сумарна вага яких не перевищує 50 кг, через інші, ніж відкриті для повітряного сполучення, пункти пропуску через державний кордон України.

Звільняються від оподаткування операції з постачання та ввезення на митну територію України товарів/послуг, передбачених для власних потреб дипломатичних представництв, консульських установ іноземних держав і представництв міжнародних організацій в Україні, а також для використання особами з числа дипломатичного персоналу цих дипломатичних місій та членами їх сімей, що проживають разом з такими особами. Порядок звільнення від оподаткування та перелік операцій, що підлягають звільненню від оподаткування, встановлюються Кабінетом Міністрів України виходячи з принципу взаємності стосовно кожної окремої держави.

Звільняються від оподаткування операції з постачання послуг з перевезення (переміщення) пасажирів та вантажів транзитом через митну територію України, а також з постачання послуг, пов'язаних із таким перевезенням (переміщенням).

Звільняються від оподаткування операції із ввезення на митну територію України майна як міжнародної технічної допомоги, яка надається відповідно до міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, а також як гуманітарної допомоги, наданої згідно з нормами Закону України «Про гуманітарну допомогу».

Сума ПДВ, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню, визначається:

$$\text{ПДВ} = \text{ПЗ} - \text{ПК},$$

де: ПЗ – сума податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду,
ПК – сума податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду.

Платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою (за наявності) податкову накладну, складену за вибором покупця (отримувача) в один з таких способів:

а) у паперовому вигляді;

б) в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи та умови реєстрації податкової накладної у Єдиному реєстрі податкових накладних. У такому разі складання податкової накладної у паперовому вигляді не є обов'язковим.

Податкова накладна складається на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс).

У разі ввезення товарів на митну територію України документом, що посвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту, вважається митна декларація, оформлена відповідно до вимог законодавства, яка підтверджує сплату податку.

Для операцій з постачання послуг нерезидентом на митній території України документом, що посвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту, вважається податкова накладна, податкові зобов'язання за якою включені до податкової декларації попереднього періоду.

Для фізичних осіб, не зареєстрованих як суб'єкти господарювання, що ввозять товари (предмети) на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню згідно із законодавством, оформлення митної декларації прирівнюється до подання податкової накладної.

Звітним (податковим) періодом є один календарний місяць, а у визначених випадках – календарний квартал, з урахуванням таких особливостей:

а) якщо особа реєструється як платник податку з іншого дня, ніж перший день календарного місяця, першим звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається від дня такої реєстрації та закінчується останнім днем першого повного календарного місяця;

б) якщо податкова реєстрація особи анулюється в інший день, ніж останній день календарного місяця, то останнім звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається з першого дня такого місяця та закінчується днем такого анулювання.

Податкова декларація з ПДВ подається за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному місяцю, протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.

Платник податку зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку для подання податкової декларації.

Під час ввезення товарів на митну територію України суми податку підлягають сплаті до державного бюджету платниками податку до/або на день подання митної декларації безпосередньо на єдиний казначейський рахунок, крім операцій, за якими надається звільнення (умовне звільнення) від оподаткування.

Система електронного адміністрування податку на додану вартість забезпечує автоматичний облік в розрізі платників податку:

- суми податку, що містяться у виданих та отриманих податкових накладних та розрахунках коригування, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних;

- суми податку, сплачені платниками при ввезенні товару на митну територію України;

- суми поповнення та залишку коштів на рахунках в системі електронного адміністрування податку на додану вартість;

- суми податку, на яку платники мають право зареєструвати податкові накладні та розрахунки коригування до податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних;

- інші показники.

Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Для відкриття рахунків у системі електронного адміністрування податку на додану вартість центральний орган виконавчої влади, що забезпечує реалізацію податкової та митної політики, надсилає органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, в якому відкриваються рахунки платників у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, реєстр платників, в якому зазначаються назва платника, податковий номер та індивідуальний податковий номер платника.

З 1 липня 2015 року була запроваджена система електронного адміністрування податку на додану вартість. Це дозволило виключити махінації з ПДВ та збільшити надходження податку до бюджету. Масштабність даного проекту представлена на рис.5.12.

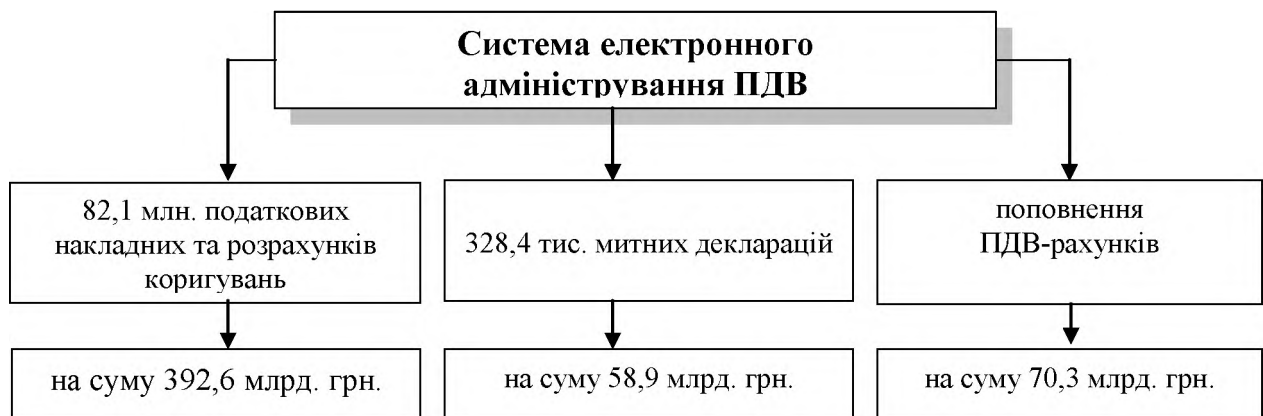


Рис. 5.12. Масштабність системи електронного адміністрування ПДВ в Україні (станом на 17.12.15 р.)

Примітка. Побудовано на основі даних ДФС України

За 2014 рік надходження податку на додану вартість до державного бюджету становили 139024,3 млн. грн., що становить 97,3 відсотка плану. Порівняно із 2013 роком надходження зросли на 8,4 відсотка, або на 10755,0 млн. грн. Порівняно із 2013 роком надходження зросли на 13,6 відсотка, або на 17317,7 млн. грн.

Таблиця 5.1

**Надходження податку на додану вартість до загального фонду
Державного бюджету України, млн.грн.⁶⁴**

	2013 рік	2014 рік	відхилення
Надходження ПДВ, у т. ч.	127 321,9	144 639,5	17 317,7
ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) (з врахуванням відшкодування)	30 777,3	37 352,4	6 575,1
ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) (збір)	84 224,8	80 685,1	-3 539,7
Бюджетне відшкодування ПДВ грошовими коштами	-53 447,6	-43 332,8	10 114,8
ПДВ з ввезених на територію України товарів	96 544,6	107 287,2	10 42,6

На стан адміністрування ПДВ з ввезених на територію України товарів у 2014 році суттєво вплинуло ряд факторів: падіння обсягу імпорту товарів (за даними Державної служби статистики України падіння імпорту товарів за 2014 рік до 2013 року становить 28,3 відсотка); істотне зниження курсу гривні до долара США (за даними Національного банку України, падіння середньорічного курсу гривні до долара США за 2014 рік становить 48,7 відсотка).

Питання для самоперевірки

1. Проаналізуйте правове забезпечення адміністрування митних платежів в Україні.
2. Охарактеризуйте класифікаційні ознаки та відповідні класифікації митних платежів.
3. Дайте оцінку нормативно-правовому порядку адміністрування мита.
4. Відслідкуйте особливості законодавчих змін щодо групування підакцизних товарів.
5. Охарактеризуйте особливості адміністрування ПДВ при експорті товарів.
6. В чому сутність електронного адміністрування ПДВ в Україні?
7. Перелічіть операції з підакцизними товарами у сфері ЗЕД, які звільняються від оподаткування.
8. Якими є строки сплати (виконання обов'язку зі сплати) митних платежів в Україні?

⁶⁴ Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2014 рік: Офіційне видання ДФС України. – К.: ДФС України. – 2015. – 71 с. [Електронний ресурс] // Режим доступу з <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/166710.html>.