

ФІСКАЛЬНА СУТНІСТЬ ЄДИНОГО ЗБОРУ, ЩО СПРАВЛЯЄТЬСЯ У ПУНКТАХ ПРОПУСКУ ЧЕРЕЗ ДЕРЖАВНИЙ КОРДОН УКРАЇНИ

У статті проведено дослідження фіскальної сутності єдиного збору, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України в контексті історичних аспектів його запровадження, зарубіжного досвіду використання аналогічних або подібних обов'язкових платежів та в силу специфіки його фіскальних ознак через призму елементів оподаткування та класифікації. Оцінюється фіскальний потенціал збору як в цілому по країні, так і у розрізі окремих митниць. З'ясовано, що єдиний збір є типовим фіскальним платежем, оскільки має чітко виражених платників податків, об'єкт оподаткування, податкову ставку, податкову звітність, податкові пільги тощо; його можна про класифікувати за усіма ознаками обов'язкових платежів. Він становить мізерну частку в доходах бюджетної системи та використовується, переважно, в силу історичної традиції, при цьому основною його функцією є регулююча, окрім того завдяки сплаті єдиного збору можна визначити основні напрямки зовнішньоекономічних товаропотоків в Україні. Зарахування єдиного збору до категорій неподаткових платежів обумовлене процесами реформування податкової системи в контексті скорочення кількості податків і зборів.

Ключові слова: податок, митні платежі, єдиний збір, Державна фіскальна служба України, елементи оподаткування, класифікація.

V. M. SHAVKYN
Khmelnitskyi National University
A. A. FRADYNSKY
State Research Institute of Customs Affairs**FISCAL NATURE SINGLE FEE LEVIED AT CHECKPOINTS ACROSS THE STATE BORDER OF UKRAINE**

The article studies the fiscal nature of a single fee levied at checkpoints across the state border of Ukraine in the context of the historical aspects of its implementation, the use of foreign experience similar or similar mandatory payments and because of the specific features of its fiscal taxation through the lens elements and classification. We estimate the potential fiscal collection as in the whole country and in individual customs. It was found that the only fee is a typical fiscal payment because it has distinct taxpayers, object of taxation, tax rate, tax returns, tax exemptions etc. it is possible to classify all the features required for payment. It is a tiny share of the revenues of the budget system and is used mainly because of historical tradition, with its main function is regulating, besides through payment of a single fee can determine the main directions of foreign trade flows in Ukraine. Enrolment single fee to the categories of non-payment due to the process of reforming the tax system in the context of reducing the number of taxes and fees.

Keywords: tax, customs payments, only collect, State Fiscal Service of Ukraine, the elements of tax classification.

Актуальність дослідження. Серед обов'язкових платежів, що справляються із платників податків, проте юридично не відносяться до категорії податкових чільне місце займає єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України (далі – єдиний збір). Не дивлячись на те, що вітчизняною Бюджетною класифікацією єдиний збір під кодом 2211000 віднесено до групи «Адміністративних зборів і платежів, доходів від некомерційної господарської діяльності» неподаткових надходжень, він має усі необхідні фактичні ознаки для віднесення його до категорії податків та зборів.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання теорії та практики справляння обов'язкових платежів, в тому числі і при перетині митного кордону, досліджувалися вітчизняними вченими у сфері податкової та митної справи: В. Андрущенко, І. Бережноком, О. Гребельником, Т. Єфименко, А. Крисоватим, А. Кредісовим, А. Соколовською, В. Ченцовим, О. Шнирковим тощо.

Постановка завдання. За мету статті ставиться дослідження особливостей справляння єдиного збору, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України через призму його історичної ретроспективи, зарубіжного досвіду та основ податкової теорії.

Основний матеріал дослідження. Фіскальну сутність єдиного збору слід розглядати, принаймні у 3 основних аспектах – історичному, зарубіжному та загальнотеоретичному. Як різновид загальнодержавного обов'язкового платежу він бере свій початок у 1999 році, коли Верховною Радою України було прийнято закон «Про запровадження єдиного збору, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України» № 1212 від 04.11.1999 року, яким із 01.01.2000 року було передбачено справляння зазначеного платежу [4, с. 268]. До категорії податкових його було віднесено завдяки змінам до статті 14 закону України «Про систему оподаткування» (закон про внесення змін № 1213-XIV від 04.11.1999 року). Зазначені зміни були прийняті на виконання указу Президента України «Про впорядкування справляння зборів у пунктах пропуску через державний кордон України» від 20.07.1998 № 799/98. Указом було передбачено

«запровадити з 20 серпня 1998 року сплату за єдиним платіжним документом зборів (митні збори, збори за виконання робіт, пов'язаних з наданням послуг під час здійснення екологічного контролю вантажів і транспортних засобів, збори за виконання робіт, пов'язаних з наданням послуг під час здійснення державного ветеринарного контролю, збір за проїзд автомобільними дорогами України транспортними засобами іноземних власників, плата за інспектування підкарантинних матеріалів), які справляються відповідно до законодавства, в пунктах пропуску через державний кордон України, передбачивши покладення координації діяльності державних органів з питань справляння зазначених зборів на Державну митну службу України» [3]. Проте, після прийняття у грудні 2010 року Податкового кодексу України, одним із пріоритетів якого стало зменшення кількості податків і зборів, відбулося виключення єдиного збору із категорії обов'язкових платежів та формальна передача його до категорії неподаткових.

Вивчення зарубіжного досвіду справляння аналогічних або подібних обов'язкових платежів у наших країн-сусідів засвідчує, що зазначені платежі відносяться до категорії загальнодержавних податків. Так, в Республіці Білорусь справляється збір за проїзд автомобільних транспортних засобів іноземних держав автомобільними дорогами загального користування. В систему дорожніх зборів Республіки Молдова входять збір за використання автомобільними дорогами Республіки Молдова автомобілями, не зареєстрованими в державі та збір за використання автомобільних доріг автомобілями з перевищенням загальної маси, навантажень на вісь або габаритних розмірів. В Азербайджані утримується дорожній податок, платниками якого є нерезиденти, які володіють автотранспортними засобами, що в'їжджають на територію Азербайджанської Республіки та використовують їх для перевезення пасажирів та вантажів. Особливістю цього податку є те, що його ставка залежить від терміну на який в'їжджає на територію держави автомобіль, об'єму його двигуна, кількості посадочних місць, кількості осей і загальної маси автомобіля разом із вантажем, пробігу по території країни [5, с. 277]. В Казахстані збір за проїзд автотранспортних засобів по території Республіки Казахстан відноситься до інших обов'язкових платежів до бюджету (відмінних від податків) та утримується за: виїзд з території Республіки Казахстан вітчизняних транспортних засобів, які здійснюють перевезення пасажирів та вантажів в міжнародному сполученні; в'їзд (виїзд) на територію (з території) Республіки Казахстан, транзит по території Республіки Казахстан іноземних транспортних засобів, які здійснюють перевезення пасажирів і вантажів в міжнародному сполученні; проїзд вітчизняних та іноземних великогабаритних і (або) важковагових автотранспортних засобів по території Республіки Казахстан [5, с. 277].

В загальнотеоретичному аспекті розгляд фіскальної сутності єдиного збору спирається на теоретичні засади податкової справи. Теорія оподаткування вчить, що віднесення платежу до групи податків і зборів залежить від наявності сукупності певних ознак, які отримали назву елементів оподаткування – характерних особливостей податків або процесів оподаткування, які регламентують організацію та специфіку фіскальних правовідносин. Вони характеризують ті поняття, без яких неможливим є справляння податків та розкривають суть оподаткування, а саме [5, с. 35]:

- хто повинен платити податок;
- що підлягає оподаткуванню;
- яка частка повинна віддаватися державі у вигляді податку;
- який повинен визначатися розмір обов'язкового платежу;
- на кого покладено контроль за сплатою податків;
- відповідальність сторін за порушення податкового законодавства.

Під суб'єктом оподаткування розуміють будь-яких учасників процесів визначення та сплати обов'язкових платежів до бюджету чи позабюджетних фондів. Виходячи з цього, їх можна поділити на дві основні групи, з однієї сторони – державу в особі органів виконавчої влади, на яких, згідно з чинним законодавством, покладена функція фінансового контролю за дотриманням податкового законодавства, а з іншої – фізичних та юридичних осіб, які сплачують обов'язків платіж. Координація діяльності органів державної влади, пов'язаної із забезпеченням справляння єдиного збору, здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику (на сьогодні це Державна фіскальна служба України). Законодавчо встановлено що платниками єдиного збору є власники вітчизняних та іноземних транспортних засобів, які перетинають державний кордон України. Збір може бути сплачений: власником транспортного засобу та вантажу; перевізником вантажу; іншою особою, уповноваженою власником або перевізником. Обов'язок щодо сплати збору виникає за здійснення у пунктах пропуску через державний кордон України відповідно до законодавства України санітарно-епідеміологічного, ветеринарно-санітарного, фітосанітарного, екологічного контролю товарів (у тому числі у формі попереднього документального контролю) та радіологічного контролю товарів і транспортних засобів, за проїзд транспортних засобів автомобільними дорогами України та за проїзд автомобільних транспортних засобів з перевищенням встановлених розмірів загальної маси, осьових навантажень та (або) габаритних параметрів [1].

Об'єктом оподаткування називають ті явища чи предмети, внаслідок наявності яких податок сплачується. Він повинен піддаватися чіткому вираженню, мати безпосереднє відношення до платника і вказувати на те, що саме оподатковується. При визначенні об'єкта оподаткування застосовується два

основні вимірники: вартісний – об’єкт оподаткування визначається виходячи із його грошової оцінки, вираженої у національній або іноземній грошовій одиниці; фізичний – об’єкт оподаткування визначається виходячи із його кількісних або натуральних характеристик. У випадку єдиного збору об’єктом оподаткування виступають різні види транспортних засобів – автобуси, вантажні автомобілі, великогабові та великогабаритні транспортні засоби, залізничні вагони, контейнери (перша колонка таблиці 1).

Безпосередньо від об’єкта оподаткування залежить інший елемент – одиниця оподаткування, котра являє собою сукупність або частину об’єктів оподаткування, стосовно яких застосовується встановлення податкової ставки. Для єдиного збору такими показниками будуть або місткість, загальна маса, габарити транспортного засобу, або ж вчинення стосовно транспортного засобу певних дій (проведення певних видів контролю чи проїзд автомобільними дорогами за кожен кілометр проїзду).

Надзвичайно важливим податковим елементом є податкова ставка, що являє собою величину податку на одиницю оподаткування. Для єдиного збору встановлено податкові ставки які можна віднести до диференційованих (залежно від типу, маси і габаритів транспортного засобу) та специфічних (у євро). Ставки єдиного збору за здійснення у пунктах пропуску через державний кордон України контролю вантажів і транспортних засобів, плата за проїзд транспортних засобів автомобільними дорогами України (за кожен кілометр проїзду) та додаткова плата за кожен кілометр проїзду автомобільних транспортних засобів з перевищенням встановлених розмірів, загальної маси, осьових навантажень та (або) габаритних параметрів наведено у таблиці 1.

Таблиця 1

Діючі ставки єдиного збору, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон України

Вид транспортного засобу	Місткість або загальна маса транспортного засобу з вантажем	Ставка єдиного збору за одиницю транспортного засобу в євро	
		за проведення контролю	за проїзд автомобільними дорогами за кожен кілометр проїзду
Автобуси	від 10 до 30 місць включно	2	0,02
	понад 30 місць	5	0,02
Вантажні автомобілі з/або без причепів та тягачі з/або без напівпричепів	до 20 тонн включно	5	0,02
	понад 20 до 40 тонн включно	10	0,02
Великогабові автотransпортні засоби	понад 40 до 44 тонн включно	10	0,1
	понад 44 до 52 тонн включно	10	0,2
	від 52 до 60 тонн включно	10	0,27
	понад 60 тонн (за кожні наступні 10 тонн)	10	0,78
Великогабові автотransпортні засоби з перевищенням осьових навантажень	до 5 % включно	-	0,05
	понад 5 % до 10 % включно	-	0,1
	понад 10 % до 20 % включно	-	0,27
	понад 20 % за кожні наступні 5 %	-	0,15
Великогабаритні автотransпортні засоби з перевищенням встановлених параметрів ширини, висоти, довжини	За кожний параметр	-	0,03
Залізничний вагон, контейнер		2	-

Для автомобільних транспортних засобів та контейнерів, які перетинають державний кордон України без вантажів, ставка єдиного збору за здійснення визначеного виду контролю встановлюється у розмірі 20 % ставки, наведеної у таблиці 1 для відповідного автомобільного транспортного засобу та контейнеру. При цьому плата за проїзд автомобільними дорогами України (за кожен кілометр проїзду), у тому числі за перевищення встановлених розмірів загальної маси, осьових навантажень та (або) габаритних параметрів, справляється повністю. У разі перетинання державного кордону України залізничними вагонами без вантажів єдиний збір не справляється. Ставки єдиного збору встановлюються у євро та не можуть змінюватися протягом бюджетного року. Єдиний збір справляється у національній валюті України за офіційним (обмінним) курсом Національного банку України на день сплати цього збору. Обов’язків платіж перераховується до Державного бюджету України у повному обсязі.

Як і у лівій частині обов’язкових платежів у єдиного збору є свої податкові пільги, які являють собою законодавчо встановлену можливість послаблення, часткового або повного уникнення податкового

тиску на суб'єктів господарювання. Збір не справляється у разі [2]:

- перетинання державного кордону авіаційними та водними транспортними засобами, залізничними вагонами без вантажу, залізничними пасажирськими вагонами, легковими автомобілями;
- транзиту вантажу, що не підлягає пропуску через митний кордон та перевантажується на інший транспортний засіб у зоні митного контролю пункту пропуску, який є одночасно пунктом ввезення та вивезення цього вантажу;
- в'їзду та виїзду транспортного засобу в межах одного пункту пропуску через державний кордон без перетинання митного кордону;
- переміщення товарів трубопровідним транспортом та лініями електропередачі.

З перевізників-нерезидентів, діяльність яких здійснюється на підставі міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, єдиний збір справляється відповідно до цих договорів. З перевізників-резидентів, транспортні засоби яких зареєстровано у відповідних підрозділах Міністерства внутрішніх справ України, що забезпечують безпеку дорожнього руху, плата за проїзд автомобільними дорогами України справляється лише у разі перевищення встановлених розмірів загальної маси, осевих навантажень та (або) габаритних параметрів.

Важливим елементом оподаткування є термін сплати податку – це певна подія, конкретна календарна дата або визначений період часу протягом якого платник податку зобов'язаний погасити заявлене податкове зобов'язання, що виникло у звітному податковому періоді. Сплата єдиного збору здійснюється: готівкою – до уповноваженої установи банку, що знаходиться у пункті пропуску через державний кордон, через який переміщується транспортний засіб та вантаж, на рахунок митного органу, в зоні діяльності якого розміщено цей пункт; у безготівковій формі – шляхом попередньої сплати на відповідний рахунок митного органу, в зоні діяльності якого розміщено пункт пропуску, через який переміщується транспортний засіб та вантаж. Допускається доплата коштів готівкою через приписну касу уповноваженої установи банку у пункті пропуску через державний кордон. У разі відсутності у пункті пропуску через державний кордон приписної каси уповноваженої установи банку кошти приймаються відповідною посадовою особою митного органу за єдиним платіжним документом з подальшою передачею їх до каси митного органу. Підтвердженням факту сплати єдиного збору є відбиток особистої номерної печатки та особистий підпис посадової особи митного органу, яка здійснювала митний контроль, на всіх примірниках єдиного платіжного документа.

Сума сплаченого єдиного збору не може перевищувати вартість витрат, пов'язаних із здійсненням митного при транзиті вантажів і транспортних засобів, санітарного, ветеринарного, фітосанітарного, радіологічного та екологічного контролю вантажів і транспортних засобів, та витрат, пов'язаних з відновленням автомобільних доріг.

На рисунку 1 наведено динаміку надходжень від єдиного збору за період 2012–2014 років. Як бачимо, абсолютна величина сплати зросла на 36,79 млн грн, або ж на 21,46%. При цьому питома вага зазначеного платежу серед неподаткових платежів митниць теж продемонструвала позитивну динаміку, збільшившись на 13,62 % – із 48,13 до 61,75%.

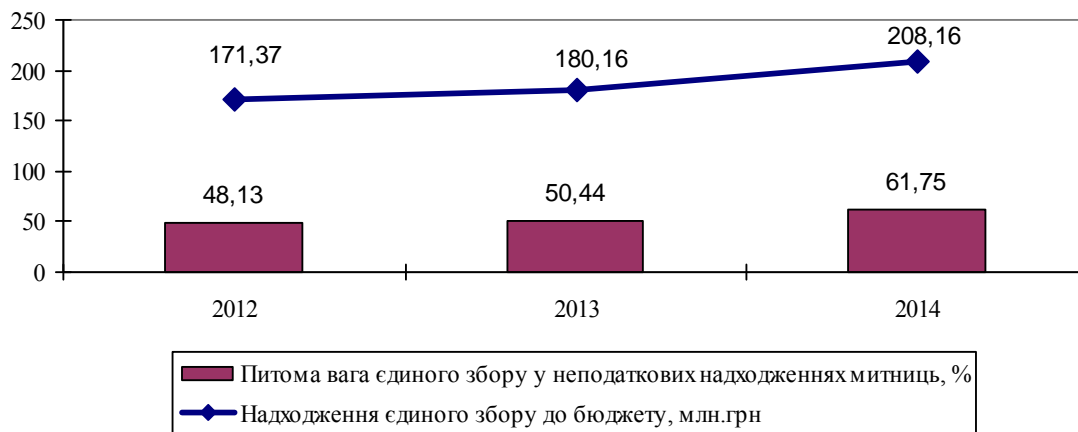


Рис. 1. Динаміка сплати єдиного збору та його питома вага серед неподаткових надходжень митниць за період 2012-2014 рр.

Аналіз таблиці 2 дає змогу не лише оцінити нарахування та сплату єдиного збору у розрізі окремих митниць, але й оцінити їхній транзитний потенціал. Враховуючи показник єдиного збору можна диференціювати митниці на кілька груп серед яких виділити гіпертранзитно активні (обсяги єдиного збору перевищують 10 млн грн), транзитно активні (від 1 до 10 млн грн) та транзитно пасивні (до 1 млн грн). Серед гіпертранзитно активних лідирують митниці західного регіону – Волинська, Львівська, Закарпатська, Чернівецька; до найбільш транзитно пасивних віднесено внутрішні митниці – Тернопільську, Кіровоградську, Черкаську.

Динаміка надходжень митних єдиного збору за період 2012-2014 років у розрізі митниць, тис. грн.

Митниці	Роки		
	2012	2013	2014
Вінницька	2192,9	3230,9	3893,4
Волинська	27551,7	27709,0	31423,8
Дніпропетровська	2148,4	1625,2	3575,2
Донецька	6519,4	6546,5	4732,2
Житомирська	4267,2	4328,7	7426,8
Закарпатська	23298,4	23962,3	26709,6
Запорізька	604,9	494,3	977,9
Івано-Франківська	220,6	63,0	115,4
Київська обласна	959,6	355,9	711,9
Київська міжрегіональна	609,6	352,2	374,9
Кіровоградська	116,6	113,1	47,2
Кримська	1970,8	2409,4	474,1
Луганська	6573,1	7222,7	4859,6
Львівська	28781,7	28404,5	29480,9
Миколаївська	81,8	85,4	139,7
Одеська	17526,7	22091,6	26600,7
Полтавська	496,2	310,9	393,0
Рівненська	879,9	1058,8	1690,7
Сумська	12604,6	15444,0	19904,6
Тернопільська	13,9	4,9	27,4
Харківська	11211,0	10076,7	15906,2
Херсонська	268,4	638,6	133,8
Хмельницька	119,8	175,1	109,7
Черкаська	57,9	35,0	78,0
Чернівецька	9771,0	9887,4	13622,8
Чернігівська	12217,5	13240,0	14586,6
Севастопольська	308,7	297,4	169,2
Всього	171372,2	180163,4	208165,4

У якості ще одного необхідного елементу оподаткування для єдиного збору виступатиме єдиний платіжний документ, що виконуватиме роль податкової звітності. Саме на його основі здійснюється нарахування та внесення єдиного збору.

При здійсненні класифікації єдиного збору його можна віднести: за економіко-правовою сутністю – до категорії «зборів»; за економічним змістом – до майнових податків та зборів; за рівнем державного запровадження – загальнодержавний обов'язків платіж; за рівнем міждержавного запровадження – податки на міжнародну торгівлю; за періодичністю сплати – разовий; залежно від платника – змішаний обов'язків платіж (сплачується як фізичними так і юридичними особами); залежно від податкової ставки – специфічний збір (ставка виражена у євро); за рівнем зарахування – збір до Державного бюджету.

Висновки. Єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України за своєю історичною і економічною сутністю, характерними елементами оподаткування (наявністю чітко визначених платників, об'єктів оподаткування, податкових ставок, пільг у сплаті тощо), особливостями нарахування та сплати належить до категорії податків і зборів. Його сучасне зарахування до групи неподаткових надходжень обумовлюється вкрай незначною фіскальною віддачею та, головне, процесами реформування податкової системи України в частині скорочення кількості податкових платежів.

Література

1. Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України [Електронний ресурс] : закон України [прийнято Верхов. Радою 4 листопада 1999 р. № 1212-XIV]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/1212-14>

2. Про затвердження Порядку справляння єдиного збору у пунктах пропуску через державний кордон [Електронний ресурс] : постанова [прийнято КМУ 24 жовтня 2002 р. № 1569]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/1569-2002-%D0%BF>.

3. Про впорядкування справляння зборів у пунктах пропуску через державний кордон України. [Електронний ресурс] : указ [видано Президентом України 20 липня 1998 р. № 799/98]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/799/98>.

4. Митна енциклопедія : у двох томах. Т. 1 / редкол. : І.Г. Бережнюк (відп. ред.) та ін. – Хмельницький : ПП Мельник А.А., 2013. – 472 с.

5. Фрадинський О. А. Основи оподаткування : [навч. посіб.] / О. А. Фрадинський. – Львів : Новий світ – 2000, 2010. – 345 с.

Надійшла 10.09.2015; рецензент: д. е. н. Ведерніков М. Д.