Реферат

з митної справи

на тему:

"Механізм нарахування непрямих податків при здійсненні імпортних операцій"

Київ 2009

Серед великої сукупності платежів, контроль за нарахуванням та сплатою яких покладено на митні органи, суттєву роль відіграють непрямі податки при переміщенні товарів чи предметів через митний кордон. Насамперед ці податки виконують фіскальну та регулятивну функцію, але з метою захисту національного ринку можуть бути використані як активні елементи протекціоністської системи відносно товарів іноземного виробника. Найбільш поширеними непрямими податками, які застосовуються відносно імпортних товарів, — є акцизний збір та податок на додану вартість.

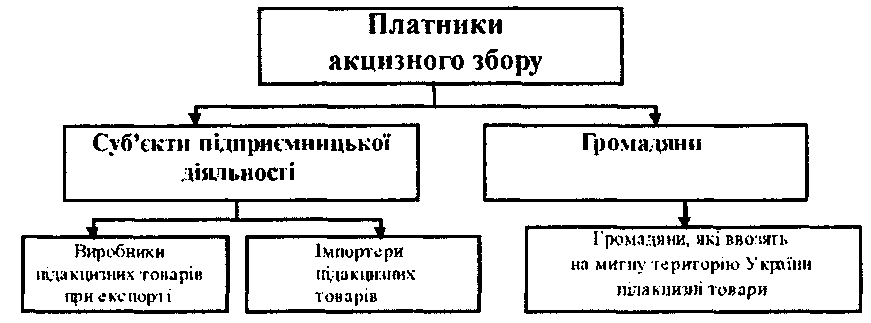
Важливим інструментом регулювання зовнішньоекономічної діяльності є акцизний збір — непрямий податок на високорентабельні товари, який включається до ціни товарів. В Україні відбувається нарощування надходжень заданим податком. Так, якщо в 2004 р. акцизний збір з імпортних товарів було заплановано у розмірі 859,9 млн. грн., а фактичні надходження складали — 210,4 млн. грн., то у 2005 р. він був запланований у розмірі 400,0 млн. грн., фактично надійшло 441,3 млн. грн.; на 2006 р. при запланованій сумі у 595,4 млн. грн. надійшло — 446,8 млн. грн., на 2007 р. при запланованій сумі у 676 млн. грн., надійшло — 442,6 млн. грн., то на 2008 р. заплановано у розмірі 552,9 млн. грн.

Перелік товарів, на які встановлюється акцизний збір та змінюються ставки акцизного збору, затверджується Верховною Радою України. Оскільки акцизний збір на імпортні товари є внутрішнім податком, то підакцизні імпортні товари не можуть підпадати за бажанням монополії аналогічних національних товарів під більш високу «націнку», ніж та, яку Україна застосовує відносно вітчизняних аналогів.

Залежно від суб'єкта сплати потрібно розрізняти два види акцизних зборів як митних платежів: акцизний збір, що нараховується за вантажною митною декларацією, та акцизний збір у неторговельному обороті. Акцизний збір в неторговельному обороті сплачують фізичні особи, які переміщують підакцизний товар через кордон. Платниками акцизного збору при експорті є суб'єкти підприємницької діяльності — українські виробники алкогольних напоїв та тютюнових виробів, а також замовники, за дорученням яких виготовляється ця продукція на давальницьких умовах. Платниками акцизного збору при імпорті товарів є суб'єкти підприємницької діяльності, в тому числі підприємства з іноземними інвестиціями, незалежно від дати їх реєстрації, та громадяни, що здійснюють підприємницьку діяльність без створення юридичної особи, і ввозять товари на митну територію України для власних, виробничих потреб або з метою продажу, реалізації на умовах комісії, а також реекспорту.

Об'єктом оподаткування акцизним збором товарів є кількісні показники, а при застосуванні ставки акцизного збору у відсотках — митна вартість підакцизних товарів, які ввозяться на територію України, включаючи виготовлені за межами митної території України із давальницької сировини, ре імпортованих, а також товарів, які повертаються на митну територію України із зони митного контролю, перерахована в національну валюту України за валютним курсом Національного банку

України, який діяв на дату подачі вантажної митної декларації з урахуванням фактично сплачених сум мита і митних зборів.



Платники акцизного збору при експорті або імпорті товарів

Сума акцизного збору із ввезених на митну територію товарів і з товарів, вироблених в Україні, спрямовується до Державного бюджету. Контроль за правильністю обчислення і своєчасністю сплати акцизного збору з товарів, що імпортуються в Україну, під час митного оформлення здійснюється митними органами, а під час реалізації на території України — державними податковими адміністраціями.

Варто наголосити, що контроль за сплатою акцизного збору з товарів, які підлягають позначенню марками акцизного збору, здійснюється митними органами спільно з податковими організаціями. Під час митного оформлення таких товарів підтвердженням сплати акцизного збору є заявка-розрахунок на одержання марок з відмітками про повну сплату сум акцизного збору, які були нараховані відповідно до ставок акцизного збору та курсу валют, установленого Національним банком України.

Якщо внаслідок зміни цих ставок чи курсу валют під час митного оформлення нарахована більшу суму акцизного збору, ніж зазначено у заявці-розрахунку, імпортер повинен сплатити цю різницю на депозитний рахунок митниці. У разі, коли внаслідок зміни ставок чи курсу валют під час митного оформлення зараховано меншу суму акцизного збору, ніж зазначено в заявці-розрахунку, сума надміру стягнутого акцизного збору підлягає поверненню власникові товару та інших предметів на його вимогу протягом року з моменту митного оформлення.

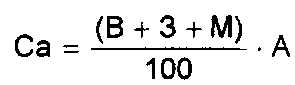
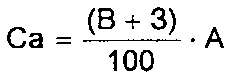
З моменту застосування акцизного збору як заходу регулювання імпорту товарів відбулись значні зміни. Механізм вдосконалювався вдвох напрямах: з одного боку, розширювався або звужувався список товарів, які підпадали під дію даного непрямого податку, з іншого — змінювався порядок нарахування акцизного збору.

Доцільно зауважити, що основними цілями застосування акцизного збору є: фіскальна, регулятивна, протекціоністська. На кожному конкретному етапі еволюції застосування даного податку домінувала та чи інша ціль.

На першому, з 1994 р. до 2001 р. основною була фіскальна — поповнення Державного бюджету. Під оподаткування підпали 29 товарних позицій високорентабельних товарів.

Сума акцизного збору розраховувалась за формулою:

а); б)

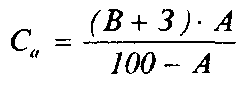


де Са — сума акцизного збору, В — митна вартість; 3 — митні збори; М — мито; А — ставка акцизного збору,%.

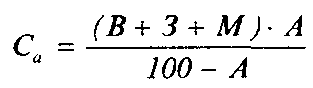
На другому етапі домінувала протекціоністська ціль: значно було розширено коло товарів, які підпадали під оподаткування та змінено формулу нарахування з метою збільшення податкової бази.

З вересня 2001 р. нарахування акцизного збору здійснювалось:

а) щодо товарів, що не підлягають обкладенню митом, за формулою:



б) щодо товарів, що підлягають обкладенню митом, за формулою:



де Са — сума акцизного збору;

В — митна вартість;

З — сума митного збору;

М — сума мита;

А — ставка акцизного збору,%.

Третій етап можна характеризувати як регулятивний. По-перше, значно скорочено список підакцизних товарів — до чотирьох основних груп: напої, тютюнові вироби, різні види пального та транспортних засобів. По-друге, змінено об'єкт оподаткування, з якого вилучено платежі за імпортним митом та митним збором. З березня 2005 р. порядок нарахування такий: А. Якщо ставка адвалорна, тобто встановлена у відсотках до митної вартості, то сума акцизного збору обчислюється за формулою:



де Са — сума акцизного збору,

В — митна вартість, А — ставка акцизного збору.

Б. Якщо ставка специфічна, тобто встановлена в грошовому еквіваленті до фізичної одиниці виміру товару, то сума акцизного збору обчислюється за формулою:



де Са — сума акцизного збору, Н — кількість товару у фізичних одиницях виміру, визначених відповідним законом, А — ставка акцизного збору.

Таким чином, зміна методики нарахування акцизного збору може зумовити як збільшення, так і зменшення суми акцизного збору при імпорті товарів на митну територію України, що відповідно впливає на надходження до бюджету платежів від зовнішньоекономічної діяльності.

Усі підакцизні товари, які імпортуються в Україну суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, підлягають пропусканню для вільного обігу тільки за умови сплати всіх митних платежів. З 01.01.96 р. практично відмінено всі пільги щодо оподаткування імпорту в Україні підакцизних товарів, які надавались окремим організаціям.

Варто зауважити, що даний вид митних платежів має певні особливості.

По-перше, акцизні збори не нараховуються:

а) на транзит товарів через територію України;

б) у разі тимчасового ввезення майна;

в) якщо підакцизні товари надходять на ліцензійний склад, нарахування провадять на момент випуску товарів у вільний обіг на

території України;

г) у разі ввезення готової продукції, повністю виготовленої з давальницької сировини. Під час ввезення давальницької сировини сплату акцизного збору на підакцизні товари здійснюють поданням простого векселя, завізованого податковою адміністрацією.

По-друге, з реімпорту і реекспорту акцизний збір стягують у загальному порядку.

По-третє, товари, які ввозяться на територію України для вільного обігу, обкладають акцизним збором в установленому порядку. У разі зміни попереднього митного режиму на режим вільного обігу застосовується механізм оподаткування, чинний на день зміни митного режиму.

По-четверте, постановою Кабінету Міністрів «Про порядок внесення обов'язкових платежів у разі імпорту окремих видів товарів» від 23 січня 2002 р. введено обов'язкове подання попередньої вантажної митної декларації при ввезенні підакцизних митних товарів зі сплатою всіх обов'язкових платежів: ввізного мита, митних зборів, акцизного збору і податку на додану вартість.

Відповідно до законодавства України не оподатковуються акцизним збором:

• митна вартість ввезених і конфіскованих на території України підакцизних товарів, відносно яких не встановлено власника, а також тих, які перейшли до держави на правах спадковості;

• митна вартість підакцизних товарів, які провозяться через територію України транзитом;

• митна вартість імпортної або обороти від реалізації вітчизняної сировини, які ввозяться чи використовуються для виробництва підакцизних товарів;

• вартість підакцизних товарів, які експортуються за межі митної території України за іноземну валюту;

• митна вартість зразків підакцизних товарів, ввезених на територію України із-за її меж з метою показу або демонстрації, якщо вони залишаються власністю іноземних юридичних осіб і їх використання на території України не має комерційного характеру;

• вартість легкових автомобілів спеціального призначення за переліком, визначеним Кабінетом Міністрів України, і автомобілів спеціального призначення для інвалідів, оплата вартості яких проводиться органами соціального забезпечення;

• до 2007 року обороти від продажу легкових, вантажопасажирських автомобілів і мотоциклів, які виготовляються українськими підприємствами усіх форм власності, за умови виробництва не менше 1000 шт. автомобілів і 1000 шт. мотоциклів на рік;

• комплектуючі, із яких на українських підприємствах виготовляються зазначені в Законі «Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі транспортні засоби і шини до них» транспортні засоби.

Важливою складовою даного податку є нарахування його при імпорті, тобто крім акцизного збору товари, що ввозяться на територію України, оподатковуються податком на додану вартість. При цьому об'єктом оподаткування є операції платників податку при:

• продажу товарів на митній території України, в тому числі операції щодо виплати вартості послуг за угодами оперативної оренди і операції щодо передачі права власності на об'єкти застави позичальнику для погашення кредиторської заборгованості заставодавача;

• ввезенні товарів на митну територію України і отримання робіт, що надаються нерезидентами з метою використання або споживання на митній території України, в тому числі операції щодо ввезення майна за договорами оренди, застави та іпотеки;

• вивезенні товарів за межі митної території України і надання послуг для їх споживання за межами митної території України.

Залежно від того, які операції здійснюють суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, є певні особливості визначення бази оподаткування податком на додану вартість.

Для товарів, які ввозяться на митну територію України, платниками податку, базою оподаткування є договірна вартість таких товарів, але не менше митної вартості, зазначеної у вантажній митній декларації з урахуванням витрат на транспортування, навантаження, розвантаження і страхування до пункту перетинання митного кордону України, сплата брокерських, агентських, комісійних та інших видів винагород, пов'язаних із ввезенням таких товарів, плата за використання об'єктів інтелектуальної власності, що належать до даних товарів, акцизних зборів імпортного мита, а також інших податків, зборів, яка розраховується за формулою:

БО = + 3 + М + СА + ІП,

де БО — база оподаткування, В — митна вартість, ТВ — транспортні витрати, ВС — витрати з страхування до пункту перетинання митного кордону України, IB — інші витрати, 3 — митні збори, М — імпортне мито, СА — сума акцизного збору, ІП — інші податки, які включаються до ціни.

Слід зазначити, що у випадку, коли фактурна вартість більша митної, то базою оподаткування є фактурна вартість. Це має місце у випадках, коли методом визначення митної вартості є віднімання вартості. У такому разі мито та акцизний збір сплачуються з митної вартості, а податок на додану вартість — з фактурної.

Сума податку на додану вартість нараховується за формулами:

а) СПДВ -: 100

б) х ПДВ: 100;

в) х ПДВ: 100

г) х ПДВ: 100

де СПДВ - сума ПДВ, Са — сума акцизного збору, В — митна вартість товару, З — митні збори; М — мито;

ПДВ — ставка податку на додану вартість.

Визначена таким чином вартість товару, що імпортується з урахуванням усіх обов'язкових податків, зборів і платежів, є обліковою ціною, за якою суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності оприбутковують імпортний товар. Формула має вигляд:

ВІТ = БО + ПДВ,

де ВІТ — вартість товару, що імпортується, БО — база оподаткування, ПДВ — податок на додану вартість.

За подальшої реалізації імпортних товарів на території України платником податку на додану вартість додається націнка — Н, і сума ПДВ буде нараховуватися за формулою:

СПДВ, = х 20%: 100%, тобто на митній території України ціна продажу імпортного товару складає:

ЦР = ВІТ + Н + ПДВ,

де ЦР — ціна реалізації, ВІТ — вартість товару, що імпортується, Н — націнка, ПДВ, — податок на додану вартість.

При цьому ПДВ, нарахований при проходженні митного контролю, відноситься на податковий кредит платника податку; — тобто

ПК - ПДВ.

Відповідно податкове зобов'язання суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності буде зменшено на величину даного податкового кредиту, тобто

ПЗ = ПДВ, - ПК, Для робіт, які виконуються нерезидентами на митній території України, базою оподаткування є договірна вартість таких робіт:

БО = ДВР, де ДВР — договірна вартість робіт.

При цьому вартість робіт перераховується в національну валюту України за валютним курсом Національного банку України, діючому на момент виникнення податкового зобов'язання. Сума податку на додану вартість нараховується відповідно до наведених вище формул. Відповідальність за сплату податку до бюджету несе вітчизняний замовник робіт.

Для готової продукції, виготовленої на території України з давальницької сировини нерезидента, у разі її продажу на митній території України, базою оподаткування є договірна вартість цієї продукції з урахуванням акцизного збору, імпортного мита, а також інших податків. Визначена вартість перераховується в українську гривню за валютним курсом Національного банку України, діючим на момент виникнення податкового зобов'язання. При цьому податок сплачується до бюджету покупцем у порядку, передбаченому для оподаткування імпортних товарів, а відповідальність за сплату податку покупцем такої продукції несе її вітчизняний переробник.

Відповідно до Закону України «Про Державний бюджет 1994 року» ставка податку на додану вартість залишається незмінною впродовж останніх років у розмірі 20%.

Платниками податку на додану вартість є суб'єкти підприємницької діяльності, у тому числі й підприємства з іноземними інвестиціями, що знаходяться на території України, та міжнародні об'єднання й іноземні юридичні особи, а також громадяни, які здійснюють від свого імені виробничу чи іншу підприємницьку діяльність на території України.

Платники податку на додану вартість з товарів, що імпортуються на територію України, перераховують зазначені платежі на депозитні рахунки митних установ. Оплатою податку на додану вартість вважається надходження коштів на депозитний рахунок митних установ на час митного оформлення. При цьому податок на додану вартість стягується в національній валюті України та зараховується до доходу Державного бюджету України. Необхідно зазначити, що нарахування податку на додану вартість є однією із основних статей доходної частини бюджету України. Контроль за правильністю обчислення і своєчасністю сплати податку на додану вартість з товарів, що імпортуються в Україну, під час митного оформлення здійснюється митними органами, а під час їх реалізації — податковими органами. Повернення надміру чи помилково нарахованих і сплачених сум податку на додану вартість здійснюється митними органами у разі подання їм оформленої вантажної митної декларації на ввезення товарів та розрахункових платіжних документів про їх сплату, якщо не минув річний термін з дня внесення платежів до бюджету. Варто зауважити, що податок на додану вартість, який має бути повернений суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності державними податковими інспекціями під час здійснення експортних операцій, не може бути зарахований як внесення обов'язкових платежів під час імпортування товарів.

З метою вирішення даних суперечностей порядок справляння податку на додану вартість має передбачати компенсаційний механізм щодо сплаченого платежу на кожному етапі.

У міжнародній практиці існує два механізми стягування даного податку в зовнішньоторговельних відносинах, які ґрунтуються на принципах призначення та походження.

За принципом призначення — товари оподатковуються за місцем їх споживання, тобто при споживанні у країні-імпортері. Застосування принципу призначення у механізмі оподаткування імпорту податком на додану вартість, згідно з діючими в країнах COT домовленостями, передбачає, що ставка даного податку не повинна перевищувати внутрішню при реалізації вітчизняних товарів. Перевагою даного принципу є можливість дотримання та контролювання однакового рівня оподаткування на момент кінцевої реалізації відносно імпортованих та національних товарів.

За принципом походження — товари оподатковуються за місцями їх виробництва, тобто стягнення податків у даному разі відбувається при експорті товарів. Недоліком принципу походження є відмінність між механізмами та рівнями оподаткування товарів, що імпортуються, та вітчизняних товарів, особливо якщо у країні походження при експорті застосовується інша ставка. Застосування принципу походження тягне необхідність врегулювання питання «подвійного оподаткування зовнішньої торгівлі» у зовнішньоекономічних відносинах, що пов'язане з високим рівнем податкової координації між країнами та передбачає прийняття системи розподілу податків.

В ситуації, коли дві торгуючі між собою країни застосовують різні механізми нарахування податку на додану вартість, на перший погляд, втрачає та країна, яка нараховує даний податок за принципом походження, так як в силу подвійного оподаткування і в країні експорту, і в країні імпорту товар стає менш конкурентоспроможним.

Але це відбувається за умови існування альтернативного товаропотоку до країни імпорту. Якщо ж країна експорту є монополістом даної товарної групи, то запровадження механізму нарахування податку на додану вартість за походженням дозволяє їй отримувати додаткові надходження до бюджету за рахунок споживачів країни імпорту.

Прикладом існування даної проблеми для України є її зовнішньоторговельні операції з Росією. Ці дві країни застосовувати різні механізми нарахування даного податку: Україна використовувала принцип призначення, тоді як в Росії нарахування відбувалося за принципом походження. До останнього часу така ситуація була сприятлива для експорту товарів з України.

У липні 2006 року Росія в основному перейшла на механізм нарахування податку на додану вартість за принципом призначення, але при цьому зберегла 10% податок на сиру нафту та газ при експорті. Застосування даної змішаної системи нарахування податку на додану вартість фактично стає протекціоніським бар'єром на шляху українських товарів на ринок Росії. По-перше, вони автоматично подорожчають мінімум на 10%, що знижує їх конкурентоспроможність. По-друге, збереження 10% податку на додану вартість на експорт енергоносіїв, а вони фактично, в грошовому виразі, займають більше половини російського імпорту в Україну, консервує збереження високої собівартості української продукції, що також понижує її конкурентоспроможність на російському ринку. По-третє, при запровадженні даного заходу Росія не тільки реалізує свої фіскальні інтереси, так як зберігається додаткове джерело надходження коштів до бюджету, але й фактично стимулює розвиток національного товаровиробника — так як з готових нафтопродуктів вихідний податок на додану вартість не нараховується, то стимулюється переробка нафти, а не її вивезення.

Виходом з даної ситуації може бути або запровадження для України певної квоти на нафту, в межах якої податок на додану вартість не нараховується, а її перевищення оподатковується, тобто аналогу тарифної квоти, або зняття Росією нарахування податку відносно товарів з України на кордоні.