УДК 339.543

ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ФІСКАЛЬНОЇ ФУНКЦІЇ МИТНИХ ОРГАНІВ

СУВОРОВ В., аспірант кафедри міжнародної економіки КНТЕУ

Аналітичне обґрунтування доцільності будь-яких змін у національному законодавстві має стати складовою всіх заходів у сфері реалізації регуляторної політики держави беручи до уваги необхідність захисту її національних економічних інтересів як члена світової спільноти. Оскільки пріоритетом діяльності митної служби України в останні роки є реалізація фіскальної політики, особливої уваги потребує аналіз ефективності діяльності митних органів України у сфері справляння податків і зборів. Актуальність дослідження обумовлена необхідністю трансформації митної справи в Україні відповідно до міжнародних норм і стандартів.

Аналіз наукової літератури та звітних документів Державної митної служби України свідчить про відсутність як єдиного підходу до трактування термінів "ефективність митної справи", "ефективність діяльності митних органів", так і методики оцінки такої ефективності. Державною митною службою України аналізуються показники результативності діяльності митних органів у відповідній сфері та здійснюється порівняння таких результатів із попередніми роками [1]. Питання ефективності управління митною справою та підходи до оцінки такої ефективності досліджували І. Бережнюк [2], П. Пашко [3], А. Гу-

© Суворов В., 2011

бін [4] та інші вітчизняні вчені. Цілком слушно П. Пашко зазначає, що чітко визначивши складові оцінки діяльності митних органів із реалізації митної справи, можна визначити стан митної безпеки, яка досягається через ефективну реалізацію митної справи у країні в цілому [3]. Систему показників оцінки ефективності митної справи в Україні наводить І. Бережнюк [2, с. 431–447].

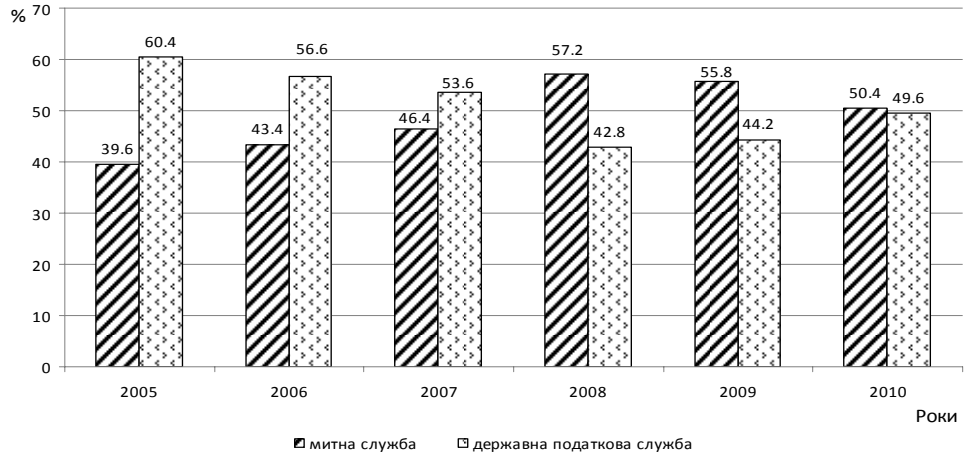
Російський фахівець А. Губін аналізує проблемні аспекти оцінки ефективності митної справи в Росії, а саме: відсутність єдиного тлумачення щодо сутності та складових митної справи, відсутність єдиного розуміння економічних результатів митної справи та невідповідність критеріїв та показників оцінки економічних результатів митної справи, її сутності. Зазначені проблемні питання актуальні і в Україні. Недостатньо висвітлено фактори, що впливають на обсяги податків і зборів, які справляються митними органами при переміщенні товарів через митний кордон України, а також не визначено заходи, за допомогою яких митні органи можуть об'єктивно впливати на обсяги митних платежів.

Метою статті є аналіз ефективності діяльності митних органів при здійсненні фіскальної функції. Завданням дослідження є ідентифікація одного із підходів до оцінки ефективності діяльності митної служби у сфері забезпечення справляння податків і зборів, що є головним пріоритетом діяльності митних органів на сучасному етапі розвитку України.

Відповідно до Митного кодексу України митну справу становлять: порядок переміщення через митний кордон України товарів і транспортних засобів; справляння податків і зборів; процедури митного контролю та митного оформлення; боротьба з контрабандою та порушеннями митних правил [5]. Зазначені елементи митної справи обумовлюють відправні точки для дослідження ефективності її здійснення. У тлумачному словнику С. Ожегова термін "ефективний" трактується як такий, що дає ефект, дієвий [6, с. 921]. Економічний словник Б. Райзберга визначає ефективність як відносний ефект, результативність процесу, операції, проекту, який визначається як співвідношення ефекту, результату до видатків, витрат, які обумовили, забезпечили його результат [7, с. 483]. Отже, під ефективністю діяльності митних органів необхідно розуміти показник, який відображає співвідношення результатів діяльності у відповідній сфері (перераховані до державного бюджету податки і збори, кількісні показники оформлених товарів тощо) та залучених для досягнення таких результатів ресурсів (матеріальних, трудових).

Очевидно, що показники ефективності діяльності митних органів необхідно визначати на базі основних завдань, які вони покликані виконувати. Пріоритетним напрямом діяльності Державної митної служби України протягом останніх років визначалося забезпечення

реалізації фіскальної політики, підвищення ефективності регулювання зовнішньої торгівлі, безумовне виконання показників надходжень до Державного бюджету [8]. Зазначена теза також підтверджується порівнянням показників перерахованих до Державного бюджету України податків і зборів митними органами та органами державної податкової служби (*рисунок*). Для останніх ці показники повинні бути основою для аналізу результативності та ефективності діяльності.



Питома вага податків і зборів, справляння яких забезпечено митними органами та органами державної податкової служби, у податкових надходженнях Державного бюджету України у 2005–2010 рр. [9]

Для розгляду основних показників діяльності митних органів України у сфері справляння податків і зборів необхідно визначити основні фактори, які впливають на рівень митних платежів, тобто податків, що відповідно до Податкового кодексу України або митного законодавства справляються під час переміщення або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України та контроль за справлянням яких покладено на митні органи [10]. Аналізуючи структуру податків і зборів, справляння яких забезпечено митними органами, протягом останніх років (*табл. 1*) необхідно зазначити, що 99 % загальної суми митних платежів становлять ввізне мито, акцизний збір та податок на додану вартість (ПДВ). Слід зазначити, що Податковим кодексом України встановлено дві ставки ПДВ – 17 % (до 31 грудня 2013 р. – 20 %) та 0 % [10]. Крім того, понад 96 % ставок Митного тарифу України, систематизованого згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТЗЕД), є адвалерними (тобто ставки встановлені у відсотках до митної вартості товарів). У свою чергу, питома вага в загальних надходженнях акцизного збору, ставки якого на переважну більшість підакцизних товарів вста-

новлені у твердих сумах з одиниці реалізованого товару, протягом останніх шести років є порівняно невеликою і коливається в межах 2.2–3.6 %. Таким чином, можна зробити висновок, що головним фактором, що впливає на платежі, справляння яких забезпечується митними органами, є імпорт товарів, а саме його вартісні показники.

Таблиця 1

Податки і збори, перераховані митними органами до Державного бюджету України у 2003–2010 рр. [11–13]

Результати діяльності митних органів України	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Податки і збори, млн грн,	14013.0	18064.9	30973.8	41173.8	54119.5	96047.2	83116.0	85911.6
у т.ч. ввізне мито	3336.8	4687.4	6518.2	6975.1	9590.1	12124.6	6325.2	8553.4
вивізне мито	–	–	–	269.9	290.7	–	382.7	294.5
акцизний збір	544.1	544.4	501.9	916.2	1332.1	2209.7	3023.9	3470.3
ПДВ	9445.8	11993.2	23001.4	31900.5	41699.5	80978.7	73148.7	73148.7
інші, у т.ч. митні збори (плата за митне оформлення) та єдиний збір	686.3	839.9	952.3	1112.1	1207.1	1234.2	235.5	148.0
Середній офіційний курс гривні до долара США, грн	5.33	5.32	5.13	5.05	5.05	5.27	7.79	7.94
Податки і збори, млн доларів США[1]	2633.5	3401.5	6049.4	8154.3	10716.7	18405.7	10667.9	10826.1
Імпорт товарів, млн доларів США	23020.8	28996.0	36141.1	45034.5	60669.9	85535.4	45435.6	59500.0
Приріст імпорту товарів, %	–	25.96	24.64	24.61	34.72	40.98	–46.88	30.95
Приріст податків і зборів, %	–	29.16	77.85	34.78	31.44	71.75	–42.04	1.48

Аналізуючи результати діяльності митних органів у розрізі фіскальної функції, необхідно враховувати, що певна частка приросту податків і зборів об'єктивно обумовлена приростом імпорту. Порівнюючи темпи приросту обсягів імпорту та податків і зборів, справляння яких забезпечено митними органами у 2004–2010 рр., можна констатувати, що ці показники несуттєво відрізняються у 2004, 2006 та 2007 роках.

Подібність темпів приросту імпорту товарів і митних платежів цілком логічна, адже вартісні показники імпорту товарів є фактично базою оподаткування для податків і зборів, що справляються митними органами. Наявність між ними різниці пояснюється, зокрема, змінами номенклатури товарів, що імпортувались до України, від якої безпосередньо залежать ставки ввізного мита [14], що, у свою чергу, впли-

[1] Коливання офіційного курсу протягом аналізованого періоду, крім 2008 р., не перевищувало 5 %. З метою зменшення похибки в обрахунках дані за 2008 р. розраховані на основі щомісячних перерахувань до державного бюджету та середнього офіційного курсу за відповідний місяць.

нуло на надходження ввізного мита та ПДВ у зазначені роки (*табл. 1*). Наприклад, у 2003 р. приріст перерахованого до Державного бюджету України ввізного мита перевищив приріст загальної суми митних платежів на 16.4 %, таким чином зміна товарної номенклатури імпорту призвела до перевищення темпів приросту податків і зборів над відповідним показником щодо імпорту. Разом із тим, у 2005 та 2008 роках спостерігається суттєве перевищення приросту податків і зборів над приростом імпорту товарів, яке становить 53.2 % та 29.1 % відповідно. Протилежна тенденція спостерігається у 2010 р., коли темпи приросту імпорту перевищили темпи приросту митних платежів на 32.2 %. Зазначене відхилення обумовлене перш за все зміною в оподаткуванні протягом 2010 р., а саме звільненням від оподаткування ПДВ операцій із ввезення природного газу відповідно до зовнішньоекономічних контрактів [15], що, за підрахунками автора статті, стало причиною зменшення перерахованого до Державного бюджету України у 2010 р. ПДВ більше ніж на 2 млрд грн.

Пояснити таку тенденцію у 2005 р. можна змінами у законодавстві про оподаткування, які мали місце у цьому році та могли вплинути на обсяги митних платежів. *По-перше*, із серпня 2005 р. набули чинності зміни до Митного тарифу України, якими було значно зменшено пільгові ставки ввізного мита, встановлено повні ставки на рівні пільгових, а також замінено більшість специфічних і комбінованих ставок на адвалерні. Передбачалося, що наслідком цього буде легалізація тіньових потоків імпорту і збільшення легального імпорту та, відповідно, сум перерахованого до бюджету ПДВ, а також буде компенсовано недоотримання Державним бюджетом України податкових надходжень через зниження ставок ввізного мита [16]. Разом із тим, у 2005 р. обсяг імпорту товарів збільшився на 24.64 %, у свою чергу, приріст сум ввізного мита становив 39.06 % (*табл. 1*). Цілком логічно було б очікувати внаслідок зазначених змін у нормативно-інституціональному забезпеченні зовнішньоторговельних потоків, що приріст мита повинен бути менше приросту імпорту через зменшення податкового навантаження. Для з'ясування причин зазначеної невідповідності необхідно провести більш глибокий аналіз, зокрема, змін у номенклатурі товарів, що ввозились протягом 2005 р. Друга вагома подія, що могла вплинути на обсяги справлених митних платежів у цей період, – зміни у законодавстві України з питань митної справи щодо оподаткування товарів, що ввозились до спеціальних економічних зон (СЕЗ) у митному режимі "спеціальна митна зона". Законом України "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2005 рік" та деяких інших актів законодавчих актів України" [17] було скасовано звільнення від оподаткування низки товарів, що ввозились на територію спеціальної економічної зони. Зважаючи на те, що такі товари враховувались у статистиці

зовнішньої торгівлі як до 2005 р. [18], так і в 2005 р. як імпортовані, з позиції формування статистики зовнішньої торгівлі в 2005 р. статус товарів, що завозились на територію СЕЗ, не змінився. Однак зазначені вище зміни у митних процедурах стосовно товарів, що ввозились у режимі спеціальної митної зони (а саме необхідність їх оподаткування) зумовили приріст митних платежів. Саме тому приріст податків і зборів, який містив приріст оподатковуваних товарів за рахунок СЕЗ, переважив приріст імпорту товарів, до якого входило оподаткування товарів СЕЗ у попередніх періодах.

Відхилення між приростом податків і зборів та обсягом імпорту, яке у 2008 р. становило близько 29.1 %, також можна пояснити змінами митних процедур. На початку 2008 р. митними органами було помилково розтлумачено положення ст. 63 Закону України "Про Державний бюджет України на 2008 рік" [19] щодо заборони надання відстрочок сплати податкових зобов'язань суб'єктами господарювання за податками і зборами (обов'язковими платежами), як заборону погашення ПДВ із товарів, що імпортуються, податковим векселем. Таке трактування положень зазначеного закону є суперечливим, оскільки ставки та механізм справляння податків і зборів встановлюються лише законами про оподаткування, якими не є закони про Державний бюджет України. Правовою підставою для надання податкового векселя на той час був Закон України "Про податок на додану вартість", тобто закон про оподаткування. Слід також зазначити, що податковий вексель та відстрочення податкових зобов'язань мають різну правову природу. За підрахунками Державної митної служби України у 2007 р. вексельна форма розрахунків за ПДВ становила близько 27.5 % від загального обсягу податків і зборів [1]. Беручи до уваги цей показник, можна зробити обережний висновок, що відміна у 2008 р. зазначеної форми розрахунків могла призвести до збільшення перерахованих до Державного бюджету України митних платежів приблизно на 27.5 %. Слід зазначити, що в результаті цих змін доходна частина Державного бюджету України суттєво не змінилась – зросли забезпечені митними органами надходження податку на додану вартість, разом із тим збільшились суми бюджетного відшкодування[2], що насамперед негативно вплинуло на експортерів. Не варто забувати, що така система розрахунків призвела до "вимивання" оборотних коштів підприємств-виробників через необхідність резервувати на рахунках суми податку на додану вартість для сплати податків і зборів, при ввезені сировини. Приріст податків і зборів без урахування приросту, забезпеченого відміною податкового векселя, а також приросту імпорту, становитиме 3.3 %.

[2] Відповідно до чинного на той період законодавства одним із можливих розрахунків за податковими зобов'язаннями з ПДВ були взаємозаліки сум непогашених веселів і сум бюджетного відшкодування ПДВ.

Як зазначалося вище, динаміка митних платежів при відсутності змін у митних правилах, насамперед стосовно оподаткування, залежить від динаміки імпорту товарів. Порівняння темпів приросту імпорту товарів та податків і зборів, перерахованих митними органами до Державного бюджету України, умовно характеризують ефективність фіскальної складової діяльності митних органів: зазначене порівняння не враховує зміни частки товарів, які ввозяться зі звільненням від оподаткування. У зв'язку з цим фахівцями Державної митної служби України при аналізі результатів діяльності митних органів у сфері справляння податків і зборів досліджується також показник "оподаткованого імпорту" (вартість товарів, при ввезені яких справлявся хоча б однин податок).

Цілком очевидно, що митні органи не можуть впливати на імпорт товарів, у тому числі "оподаткований", принаймні на збільшення його обсягу. Тому при проведені аналізу ефективності діяльності митних органів у сфері справляння податків і зборів доцільно виходити з компетенції митних органів у цій сфері. Під час здійснення митного контролю та митного оформлення товарів із застосуванням вантажної митної декларації посадовими особами митних органів здійснюється перевірка правильності нарахування податків і зборів [20], тобто фактично перевіряється повнота обрахунку бази оподаткування, правильність застосування ставок податків, курс валют, а також можливість застосування пільг. У переважній більшості випадків митна вартість товарів є базою оподаткування або використовується для її обрахунку. Таким чином, контроль правильності визначення митної вартості товарів, в умовах, коли головною метою діяльності митних органів є наповнення державного бюджету, може стати ключовим елементом для аналізу ефективності діяльності митних органів у сфері справляння податків і зборів.

Правильність застосування ставок податків перевіряється перш за все шляхом обстеження правильності класифікації товарів, оскільки ставки мита й акцизного податку встановлені залежно від товарів, а саме їх класифікаційних кодів згідно з УКТЗЕД. Таким чином, на товари, які класифікуються у різних товарних підкатегоріях, можуть бути встановлені різні ставки мита або акцизного податку.

Крім того, на рівень оподаткування значною мірою впливає країна походження товарів. *По-перше*, ставки Митного тарифу України диференційовані залежно від країни походження товарів; товари, що переміщуються в рамках вільної торгівлі, звільняються від оподаткування митом (на сьогодні зони вільної торгівлі діють із країнами СНД, Грузією та Македонією). *По-друге*, від країни походження залежить митна вартість товарів, що проявляється в різниці вартості ресурсів, що були витрачені для виробництва товарів (робоча сила, сировина та ін.), витрат на доставку товарів до України.

Слід також зазначити, що відповідно до ст. 41, 60, 69 Митного кодексу України митні органи мають право здійснювати зазначені вище заходи після випуску товарів у вільний обіг, здійснюючи так званий "пост-аудит" [5].

Таким чином, до показників, які можуть характеризувати ефективність діяльність митних органів у сфері справляння податків і зборів, можна віднести:

1) відношення сукупної вартості податків і зборів, справляння яких забезпечується митними органами, до загальної кількості посадових осіб митної служби;
2) відношення сукупної вартості додатково стягнених податків і зборів митними органами внаслідок контролю правильності: класифікації, надання пільг, визначення митної вартості товарів, їх країни походження до загальної кількості посадових осіб відділів, якими здійснюється зазначений контроль;
3) відношення додаткових надходжень внаслідок здійснення митного контролю після випуску товарів у вільний обіг до загальної кількості посадових осіб відділів, якими такий контроль здійснювався;
4) питома вага додаткових надходжень, зазначених у пунктах 2 та 3, у загальному обсязі митних платежів за відповідний період;
5) відношення сукупної вартості стягнених податків і зборів до витрат держави на утримання митної служби;
6) відношення показників, зазначених у пунктах 2 та 3, до витрат держави на утримання посадових осіб відповідних відділів;
7) розгляд зазначених показників у розрізі окремого митного органу;
8) розгляд зазначених показників протягом визначеного періоду, скоригованих відповідно до інфляції;
9) розгляд зазначених показників, перерахованих у відповідну валюту.

Перш за все доцільно розглянути питому вагу додатково перерахованих до Державного бюджету України податків і зборів внаслідок здійснення заходів із контролю правильності обрахунку податків і зборів у загальному обсязі платежів:

$$П_{К,i} = \frac{ДП_К}{МП} \cdot 100\%,$$

де $ДП_к$ – додатково перераховані до Державного бюджету України у i-му році податки і збори внаслідок здійснення відповідного контролю, тис. грн,

$МП$ – митні платежі, перераховані у i-му році до Державного бюджету України, тис. грн.

Аналізуючи значення цих показників у 2004–2010 рр. (*табл. 2*) слід відзначити, що питома вага додатково стягнутих податків і зборів внаслідок контролю правильності обрахунку податків і зборів у загальному обсязі митних платежів становила від 2.4 % до 5.8 %. При цьому найбільший обсяг додаткових перерахувань досягнуто в результаті контролю правильності визначення митної вартості: від 56.7 % до 93.1 % від загального обсягу додатково стягнених податків і зборів, що підтверджує тезу щодо ролі контролю бази оподаткування у сфері справляння митними органами податків і зборів.

Таблиця 2

Окремі показники ефективності діяльності митної служби України у сфері справляння податків і зборів [11–13]

Показники ефективності діяльності митної служби України	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Середня чисельність митної служби України, осіб, у тому числі:	18095	18284	18334	18447	18082	18359	17596
посадових осіб, що здійснюють контроль правильності визначення митної вартості	432	417	423	436	456	446	450
Податки і збори, млн грн, у тому числі забезпечені контролем:	18064.9	30973.8	41173.8	54119.5	96047.2	83116.0	85911.6
правильності визначення митної вартості товарів (млн грн)	438.9	954	1161.7	1318.6	3349.4	2744.9	5016.5
та питома вага у загальних надходженнях	2.4%	3.1%	2.8%	2.4%	3.5%	3.3%	5.8%
класифікації товарів (млн грн)	57	87.6	107.4	108	153.4	92.4	138.1
та питома вага у загальних надходженнях	0.5%	0.3%	0.3%	0.2%	0.2%	0.1%	0.2%
визначення країни походження товарів (млн грн)	31.4	29.6	17.5	11.6	42.7	17.9	33.3
та питома вага у загальних надходженнях	0.2%	0.1%	0.04%	0.02%	0.04%	0.02%	0.04%
після випуску товарів у вільний обіг (млн грн)		8.1	24.6	4.8	2367	267	230.5
та питома вага у загальних надходженнях		0.03%	0.06%	0.05%	2.46%	1.32%	0.2%
Витрати з Державного бюджету України на заробітну плату посадовим особам митної служби, тис. грн	221585.8	546866.2	757536.7	776541.3	985425.7	877590.8	936394.9
Середня річна заробітна плата однієї посадової особи, тис. грн	12.2	29.9	41.3	42.1	54.5	47.8	52.0
Середній офіційний курс гривні до долара США, грн	5.3192	5.1247	5.05	5.05	5.2672	7.7912	7.9356
Середній обсяг митних платежів на одну посадову особу митної служби, тис доларів США ($МП_{ПО}$)	188.0	330.9	444.7	581.0	1017.9	581.1	601.5
Надходження, забезпечені однією посадовою особою внаслідок контролю митної вартості, тис. доларів США ($МП_{ПО, КМВ}$)	191.0	446.4	543.8	598.9	1394.5	789.9	1404.8
Коефіцієнт окупності витрат держави ($К_о$)[3]	81.7	56.7	54.4	69.8	98.6	94.7	91.8
Коефіцієнт окупності витрат держави на здійснення контролю правильності визначення митної вартості товарів ($К_{о,КМВ}$)	83.0	76.5	66.5	71.9	135.0	128.8	214.3

[3] Слід зауважити, що аналогічний показник для державної податкової служби України у 2010 р., при передбачених витратах із Державного бюджету на заробітну плату у розмірі 2.6 млрд грн та податкових надходженнях, забезпечених органами державної податкової служби, 84.6 млрд грн, склав приблизно 32.5.

Наведенні дані стосовно контролю після випуску товарів у вільний обіг стосуються лише нарахованих у податкових повідомленнях, але не сплачених податків і зборів. Податкові зобов'язання, зазначені у податкових повідомленнях, можуть бути оскаржені в адміністративному або судовому порядку.

Крім того, як один із показників, що характеризує ефективність здійснення митними органами фіскальної функції, можна розглядати середній обсяг митних платежів, справляння яких забезпечено однією посадовою особою митної служби, за відповідний період:

$$МП_{ПО,i} = \frac{МП_i}{ЧМС_i},$$

де $МП_i$ – митні платежі за i-ий рік (тис. доларів США),

$ЧМС_i$ – середня чисельність митної служби України у i-му році.

При аналізі розрахованих значень середнього обсягу митних платежів, справляння яких забезпечено однією посадовою особою митної служби, можна спостерігати динаміку до збільшення протягом 2004–2010 рр., крім 2008 р. (*табл. 2*). Його пікове значення досягнуто у 2008 р. і становить більше мільйона доларів США на одну посадову особу митної служби на рік. Зменшення цього показника майже в 2 рази у 2009–2010 рр., пояснюється зменшенням обсягу імпорту товарів. Слід зауважити, що аналогічний показник, розрахований для митних служб Франції та Фінляндії у 2009 р., перевищив український у 8.5 та 10.5 разів відповідно [21, с. 73].

Доцільно розглянути також показник, який характеризує середній рівень додатково перерахованих до Державного бюджету України податків і зборів внаслідок контролю правильності митної вартості товарів, розрахований на одну посадову особу митного органу, що здійснює такий контроль. Розглядаючи значення цього показника, слід відзначити динаміку до збільшення, не беручи до уваги 2008 р. (*табл. 2*). Слід зауважити, що його значення у 2005 р., 2008–2010 рр. на 35–134 % перевищують середній показник, розрахований для всієї митної служби, що свідчить про посилення контролю правильності визначення митної вартості протягом зазначених років і, як наслідок, підвищення ефективності здійснення такого контролю.

Керуючись наведеним вище визначенням поняття "ефективність", можна запропонувати для оцінки ефективності діяльності митних органів при виконані фіскальної функції розглянути коефіцієнт окупності витрат держави, який характеризує обсяг податків і зборів перерахованих до бюджету на витрати Державного бюджету України на утримання посадових осіб, які забезпечили справляння таких податків і зборів [4]:

[4] Безумовно видатки держави на митні органи не можуть обмежуватись виплатою заробітної пати. Разом із тим, в Україні витрати на розвиток інфраструктури митних органів є другорядними порівняно з оплатою праці. Зазначена теза підтверджується тим, що протягом останніх 5 років питома вага видатків держави на оплату праці в митній службі у загальних видатках на митну службу не була нижче 59 %.

$$K_o = \frac{МП_{ПО,i}}{B_{ПО,i}},$$

де $B_{ПО,i}$ – заплановані в Державному бюджеті України на *i*-ий рік середні витрати на заробітну плату посадових осіб митної служби.

Аналізуючи розрахований коефіцієнт окупності витрат держави протягом 2004–2010 рр. (*табл. 2*), слід звернути увагу на збільшення його значення, що свідчить про підвищення ефективності діяльності митних органів. Значення цього показника у 2004 р. порівняно високе перш за все через низькі витрати (більше ніж у 2 рази порівняно з наступними роками) держави на утримання посадових осіб.

Слід також звернути увагу на різке збільшення значень аналізованого коефіцієнта, визначеного стосовно контролю правильності визначення митної вартості товарів, протягом останніх 3 років, що свідчить про підвищення ефективності при здійсненні контролю. Зокрема у 2010 р. цей коефіцієнт перевищив загальний більше ніж у 2 рази і становив 214.3, тобто витративши 1 грн на заробітну плату посадовим особам, які здійснюють контроль правильності визначення митної вартості, держава отримала 214.3 грн у доходну частину державного бюджету.

Розглянуті показники ефективності є досить умовними через обмеженість можливостей митних органів впливати на підвищення такої ефективності. Головним фактором, який впливає на надходження податків і зборів від митної служби, є обсяги імпорту товарів, на збільшення якого митні органи впливати об'єктивно не можуть. Саме тому принциповим є перехід від практики планування митних платежів до їх прогнозування. Крім того, функції та завдання митної служби України значно ширші, вони не обмежуються справлянням податків і зборів. Отже, розглянуті показники не повинні ототожнюватись із ефективністю діяльності митної служби в цілому. Справляння митних платежів не повинно виступати головним завданням для сучасної митної служби, це необхідно враховувати при трансформації митної справи України. Перехід від митної служби як суто фіскального органу, що забезпечує більшу частину податкових надходжень державного бюджету, до контролюючого органу, пріоритетом діяльності якого є забезпечення додержання законодавства України з питань митної справи, повинен стати головною метою трансформації митної справи України. На жаль, фіскальна спрямованість діяльності митної служби України на сьогодні обумовлена перш за все станом економіки, який визначає імпорт товарів в Україну та відповідні показники діяльності державної податкової служби України. Тому принципова зміна правового поля діяльності митної служби України та її завдань можлива лише за відповідної зміни економічної ситуації в країні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. *Підсумки* роботи митних органів України у 2007 р. Інформаційно-аналітичний збірник. — К. : ДМСУ, 2008. — С. 14.
2. *Бережнюк І. Г.* Митне регулювання України: національні та міжнародні аспекти [текст] : монографія / І. Г. Бережнюк. — Дніпропетровськ : Академія митної служби України, 2009. — 543 с.
3. *Пашко П. В*. Митна політика та митна безпека України / П. В. Пашко, П. Я. Пісной // Фінанси України. — 2006. — № 1. — С. 71–85.
4. *Губин А. В.* Проблемы оценки экономических результатов таможенного дела / Алексей Губин // Вестник Российской таможенной академии. — 2010. — № 1. — С. 7–15.
5. *Митний* кодекс України [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України : [сайт]. — Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=92-15&p=1299058737344066.
6. *Ожегов С. И.* Толковый словарь русского языка: 80 000 слов и фразеологических выражений / Ожегов С. И., Шведова Н. Ю. ; Рос. акад. наук, Ин-т рус. яз. им. В. В. Виноградова. — 4-е изд., доп. — М. : Азбуковник, 1999. — 944 с.
7. *Райзберг Б. А.* Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский , Е. Б. Стародубцева. — 5-е изд., перераб. и доп. — М. : ИНФРА-М, 2007. — 495 с.
8. *Про затвердження* Основних пріоритетних напрямів діяльності та завдань Державної митної служби України на 2009 рік : наказ Держмитслужби України [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Державної митної служби України : [сайт]. — Режим доступу : http://www.customs.gov.ua.
9. *Виконання* Державного бюджету України [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України : [сайт]. — Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua.
10. *Податковий* кодекс України [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України : [сайт]. — Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17&p=1295854999965159.
11. *Пресс-центр*: новини [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Державної митної служби України : [сайт]. — Режим доступу : http://www.customs.gov.ua.
12. *Статистична* інформація [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Державного комітету статистики України : [сайт]. — Режим доступу: http://ukrstat.gov.ua.
13. *Статистика* [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Національного банку України : [сайт]. — Режим доступу : http://www.bank.gov.ua.
14. *Про митний* тариф України : Закон України [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України : [сайт]. — Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2371-14.
15. *Про внесення* змін до деяких законодавчих актів України : Закон України [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України : [сайт]. — Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2275-17.

16. *Пояснювальна* записка до проекту Закону про внесення змін до Митного тарифу України [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України : [сайт]. — Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?pf3511=24273.
17. *Про внесення* змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2005 рік" та деяких інших законодавчих актів України : [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України : Закон України [сайт]. — Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2505-15&p=1265374787851824.
18. *Про затвердження* Методики ведення статистики зовнішньої торгівлі України : наказ Держмитслужби України " Електронний ресурс] // Сайт НПО "Поверхность": [сайт]. — Режим доступу: http://www.mdoffice.com.ua/pls/MDOffice/MDOff.MDOffMain.
19. *Про Державний* бюджет України на 2008 рік та внесення змін до деяких законодавчих актів України : Закон України [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України : [сайт]. — Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=107-17&p=1265374787851824.
20. *Про затвердження* Порядку здійснення митного контролю й митного оформлення товарів із застосуванням вантажної митної декларації : Наказ Держмитслужби України [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України : [сайт]. — Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0439-05&p=1296218539263576.
21. *Суворов В. В.* Окремі аспекти оцінки ефективності здійснення митної справи в Україні / В. Суворов // Митна безпека. — 2010. — № 2. — С. 71–85.