



М. І. Мельник  
здобувач Хмельницького університету  
управління та права

УДК 339.544

## МІСЦЕ ПОДАТКОВОГО МЕХАНІЗМУ В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ УКРАЇНИ

*Розкривається зміст зовнішньоекономічної діяльності та системи державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності. Визначено також сутність та основні елементи податкового механізму у зовнішньоекономічній діяльності. Поряд з цим досліджено місце податкового механізму у зовнішньоекономічній діяльності та основні проблеми його функціонування в Україні.*

**Ключові слова:** зовнішньоекономічна діяльність, державне регулювання зовнішньоекономічної діяльності, податковий механізм, податковий механізм у зовнішньоекономічній діяльності, елементи податкового механізму.

В Україні все ще тривають суспільні трансформації, які поряд з іншим, супроводжуються реформуванням податкової системи. При цьому актуальною є наукова проблема, пов'язана з особливостями функціонування податкового механізму в окремих сферах національної економіки, зокрема у зовнішньоекономічній діяльності (ЗЕД). Проведення дослідження саме у цій сфері пов'язано із необхідністю забезпечення ефективної участі держави у міжнародних економічних відносинах та стимулювання динамічного розвитку ЗЕД. Зовнішньоекономічна діяльність сприяє вдосконаленню техніко-технологічного рівня виробництва, залученню додаткового інвестиційного капіталу, конкурентоспроможності вітчизняних підприємств, структурній перебудові економіки, задоволенню власних потреб у товарах іноземного виробництва, підтриманню економічної стабільності за рахунок впливу на валютний курс і на валютні відносини, раціональному використанню природно-сировинних ресурсів, а отже, і підвищенню рівня життя населення. На нашу думку, науково обґрунтований податковий механізм у ЗЕД дозволить вирішити ці завдання і при цьому врахуватиме як загальнонаціональні інтереси та пріоритети, так і інтереси окремих регіонів, галузей або суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Основні наукові проблеми, пов'язані з участю держави в економіці, у тому числі через податкові механізми у різних її сферах, активно вивчались у працях Т. Аджарова [1], В. Андруценка [2], М. Кучерявенка [3], Н. Нижник [4], Н. Прокопенко [5], В. Синчака [6], Т. Юткіної [7], Я. Янушевича [8] та інших. Проте, на нашу думку, більш глибокого дослідження вимагає сутність податкового механізму у ЗЕД та його місце у системі державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Головною метою статті є узагальнення теоретичних засад формування та функціонування податкового механізму у зовнішньоекономічній діяльності та визначення його місця у системі державного регулювання.

Перш за все, зауважимо, що зовнішньоекономічна діяльність — це діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, побудована на відносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами [9]. На нашу думку, таке трактування ЗЕД дозволяє



цілком точно окреслити формат, межі та основних учасників (суб'єктів) зовнішньоекономічних відносин.

Згідно з чинним законодавством України кожен суб'єкт господарювання має право самостійно здійснювати ЗЕД, яка є частиною зовнішньоекономічної діяльності держави. При цьому основними напрямками зовнішньоекономічної діяльності виступають переважно спільна підприємницька діяльність та співпраця на основі укладання зовнішньоекономічних договорів вітчизняних суб'єктів ЗЕД з іноземними контрагентами.

Якщо вести мову про систему державного регулювання ЗЕД, то вона визначає механізми держави щодо впорядкування, контролю, нагляду за зовнішньоекономічною діяльністю та запобіганням зловживанням і порушенням у цій сфері. Основною метою державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності виступає "... захист економічних інтересів України та законних інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності; створення рівних можливостей для суб'єктів ЗЕД розвивати всі види підприємницької діяльності незалежно від форм власності та всі напрями використання доходів і здійснення інвестицій; заохочення конкуренції та ліквідації монополізму у сфері зовнішньоекономічної діяльності" [9]. Схематично система державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності відображена на рис. 1.

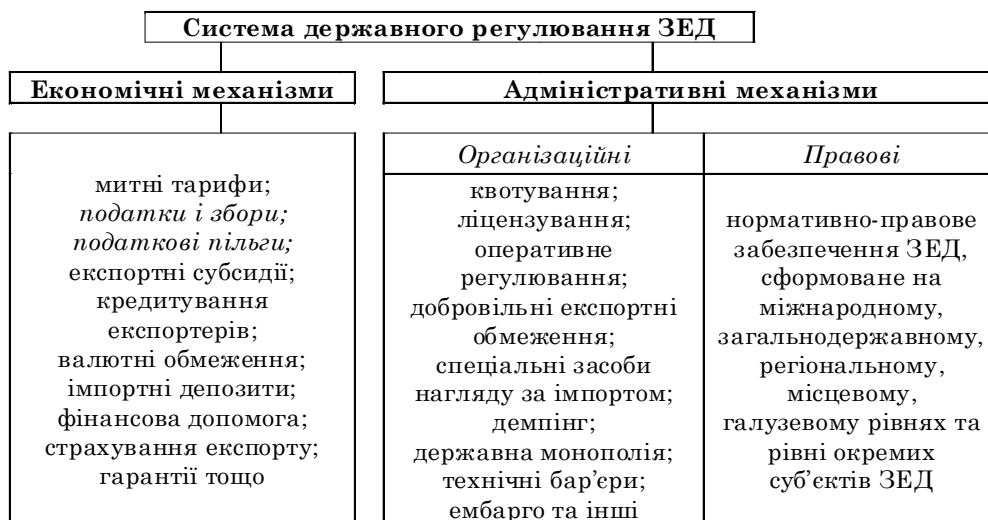


Рис. 1. Система державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні

Примітка. Складено автором.

Як видно з рис. 1, держава застосовує цілу низку механізмів регулювання, які умовно можна звести до двох основних: економічний та адміністративний (що, у свою чергу, поділяється на організаційний та правовий). Серед усього розмаїття інструментів вагомим місцем відводимо саме податковому механізму, що цілком логічно має економічне підґрунтя. Основними податками, які забезпечують регулювання зовнішньоекономічної діяльності, є податок на додану вартість та акцизний збір. Ставки податків повинні бути однакові для всіх суб'єктів ЗЕД і визначатися за товарною ознакою.



Для системного розуміння змісту податкового механізму у ЗЕД та формування власної позиції щодо його функціонування потрібно, перш за все, розкрити зміст базових дефініцій у цій сфері.

Одним з основних термінів, що використовується у нашому дослідженні, є “механізм”. Необхідно відмітити, що в науковій літературі існує досить багато визначень поняття “механізм”. Під механізмом прийнято розуміти сукупність проміжних станів або процесів будь-яких явищ [2]. Поряд з цим, на думку Н. Нижника, механізм — це сукупність органів, засобів і способів (методів, прийомів, технологій) взаємодії між двома підсистемами організації: керуючої та керованої [4].

Що стосується податкового механізму, найбільш загальне поняття пропонує Я. Янушевич: “... податковий механізм виступає сукупністю об’єктивних економічних відносин з приводу фінансового забезпечення існування держави через податки та збори” [8, с. 320].

Податковий механізм через свої елементи (встановлений перелік податків, ставки оподаткування, податкові пільги тощо) дає можливість досягати рівноваги між фінансовими та соціально-економічними інтересами держави в межах його основних функцій (податкове планування, податкове регулювання та податковий контроль). Він повинен містити принципи, форми і методи встановлення, зміни і відміни податків і зборів, сплати і вживання заходів із забезпечення їх сплати.

Наступний підхід до визначення поняття податкового механізму запропоновано Т. Аджаровим: “... податковий механізм — це сукупність організаційно-правових норм і методів одержання податків з урахуванням взаємодії всіх суб’єктів відповідної частини процесу оподаткування” [1].

Концептуальним трактуванням поняття “податковий механізм”, на думку Т. Юткіної, є таке: “... податковий механізм задається як процес реалізації продуктивного потенціалу системи оподаткування через її функції” [7, с. 75].

М. Кучерявенко у своїх дослідженнях підкреслює особливе значення елементів податкового механізму й ототожнює його з поняттям системи оподаткування. Елементи він пропонує поділяти на дві групи:

— перша група елементів включає суттєві характеристики податку, без яких неможливо уявити відповідний податковий механізм (платник податку, об’єкт оподаткування, ставка податку);

— до другої групи елементів належать необхідні характеристики податку, які розкривають специфіку конкретного податкового механізму і його використання (пільги з оподаткування, особливості обчислення об’єкта, бюджет або фонд, куди надходять податкові платежі, терміни і періодичність перерахування податків тощо) [3, с. 91].

М. Заяц вважає, що “... податковий механізм є сукупністю організаційно-правових норм, методів і форм державного управління оподаткуванням через систему різних надбудовних інструментів (податкових ставок, податкових пільг, способів оподаткування та ін.)” [11, с. 80].

З функціональної точки зору, податковий механізм — це комплекс трьох взаємопов’язаних фінансово-бюджетних сфер діяльності, що визначається чинним законодавством та регламентує встановлення, оцінку планових, фактично виконаних і прогнозних податкових зобов’язань суб’єктів податкових правовідносин, прийняття науково обґрунтованих заходів поточного втручання в хід виконання бюджетів країни як стимулюючого характеру, так і санкцій впливу при порушенні норм податкового законодавства [12].

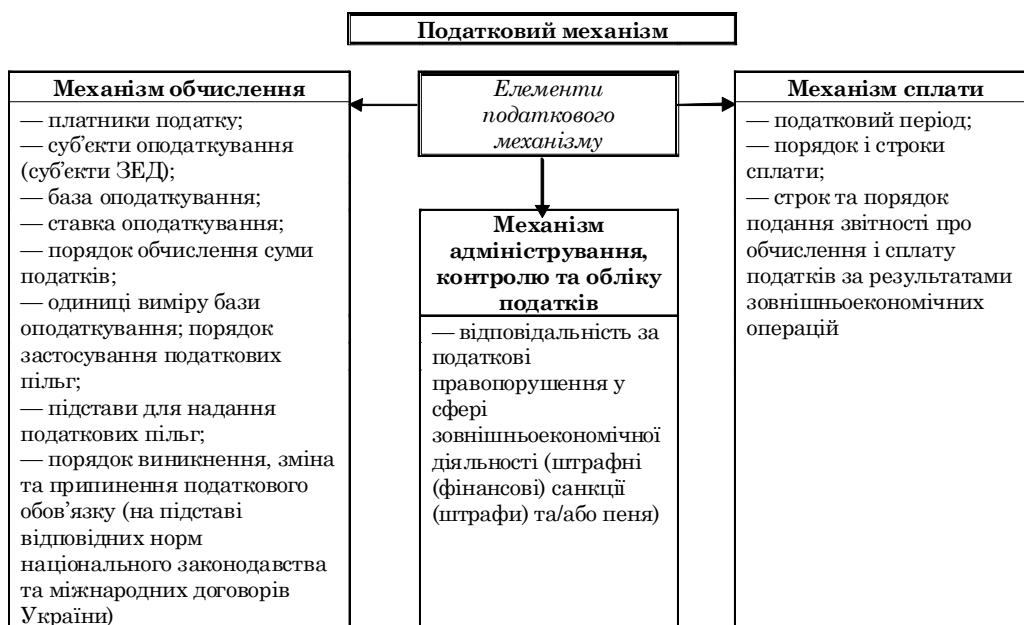
Доцільно зауважити, що у теорії та практиці прийнято виділяти дві форми податкового механізму: економічну та інституційну. Економічна форма відображає відносини власності на доходи, що перерозподіляються державі від власника за рахунок податків. Інституційна, у свою чергу, — виступає у вигляді податкових органів держави та податкових інститутів, які забезпечують перерозподіл доходів та узгодження інтересів держави і платників податків.



Справедливо підкреслити, що досі не сформовано єдиного бачення та розуміння поняття “податковий механізм”, у тому числі недостатньо глибоко аналізується його економічний зміст і структура. Але наведені визначення дозволяють у повній мірі розкрити мету та форми реалізації податкового механізму, а також визначити суб’єктно-об’єктний склад.

Поряд із цим досі необґрунтовано залишається дефініція “податковий механізм у зовнішньоекономічній діяльності”. Виходячи з результатів проведеного дослідження, пропонуємо під *податковим механізмом у зовнішньоекономічній діяльності* розуміти сукупність організаційних, економічних, правових норм і методів управління суб’єктами ЗЕД, що реалізуються через систему податків і зборів, податкових пільг, існування податкового обов’язку та дії підсистем адміністрування, контролю та обліку податків, відповідальності за податкові правопорушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Цей механізм повинен бути спрямований на узгодження інтересів держави та інтересів платників податків-суб’єктів зовнішньоекономічної діяльності. Юридична основа податкового механізму у зовнішньоекономічній діяльності формується Податковим кодексом України та Законом України “Про зовнішньоекономічну діяльність” [13; 9].

Слід більш детально зупинитися на структурі податкового механізму у зовнішньоекономічній діяльності. Основними елементами податкового механізму у ЗЕД (виходячи із запропонованого нами визначення) є механізми обчислення, сплати й адміністрування, контролю та обліку податків (рис. 2). На нашу думку, така структура податкового механізму у ЗЕД дозволяє на належному рівні здійснювати правове регулювання обов’язкових податкових платежів суб’єктами зовнішньоекономічної діяльності.



**Рис. 2.** Структура податкового механізму у зовнішньоекономічній діяльності  
*Примітка.* Складено автором.

Особливості дії податкового механізму можна досить рельєфно відобразити через його функції. До функцій податкового механізму доцільно віднести взаємопов’язані функції економічного механізму у сфері податкових відносин (участь



держави у процесах перерозподілу новоствореної вартості, що виступає у формі ВВП (у частині, отриманій за допомогою зовнішньоекономічних операцій)), підтримання рівноваги між інтересами держави та інтересами платників податків-суб'єктів ЗЕД, реалізацію мети і завдань податкової та економічної політики держави); а також функції, зумовлені економічною природою податків і сутністю державної податкової політики (фіскальну, розподільну, контрольну та регулюючу) [8, с. 322].

Визначальне місце податкового механізму у системі державного регулювання ЗЕД є цілком обґрунтованим і пояснюється, на нашу думку, потребами ринкової економіки у застосуванні державного регулювання економічних процесів. Першочерговим етапом такого регулювання традиційно виступає формування необхідної нормативно-правової бази у різних сферах суспільного життя. Податкове законодавство, поряд з іншим, дозволяє впорядкувати податковий механізм у зовнішньоекономічній діяльності за рахунок узгодженої дії визначених нами елементів. Податковий механізм у ЗЕД через податки, збори, податкові пільги, виникнення податкового обов'язку тощо визначає інтенсивність та обсяги зовнішньої торгівлі, а також спрямованість і структуру зовнішньоекономічних операцій. У сучасних умовах важливим завданням держави є мінімізація протиріч окремих елементів податкового механізму, забезпечення їхньої взаємної відповідності з метою одержання очікуваних результатів у сфері зовнішньоекономічної діяльності. В умовах інтенсифікації міжнародних економічних відносин податковий механізм повинен відповідати оптимальному поєднанню стабільності та еластичності при реалізації основних пріоритетів соціально-економічного розвитку України та її зовнішньої політики.

За структурою та змістом механізм повинен бути адекватним суспільно-економічній системі, розвиток якої він забезпечує [14]. Вважаємо за потрібне підкреслити практичну складність повноцінного впровадження податкового механізму у сфері ЗЕД. Це пов'язано з необхідністю узгодження інтересів не лише держави та платників податків-суб'єктів ЗЕД, про яких йшлося раніше, але й інтересів іноземних країн та відповідних контрагентів, пов'язаних з цією діяльністю. Перш за все, мова йде про обов'язковість дотримання принципу справедливості оподаткування (наприклад, з метою уникнення подвійного оподаткування).

Рівень оподаткування доцільно встановлювати, враховуючи необхідність забезпечення самоокупності і самофінансування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та бездефіцитності платіжного балансу. З метою стимулювання певних видів зовнішньоекономічної діяльності держава може застосовувати податкові пільги. Загалом, необхідно дотримуватися базових принципів оподаткування, які визначені чинним законодавством України:

- самостійність держави у встановленні та скасуванні податків і пільг для вітчизняних суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності;
- встановлення та скасування ставок податків Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів України;
- формування рівня оподаткування, виходячи з необхідності досягнення та підтримання самоокупності і самофінансування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та забезпечення оптимальної структури платіжного балансу України;
- стабільність кількості, видів і розмірів податків;
- однаковість ставок податків для всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності;
- визначення ставок податків за товарною ознакою (для одного і того ж товару діє єдина ставка податку);
- здійснення оподаткування, що сприятиме розвитку експортних операцій готової продукції (у т. ч. високотехнологічних виробництв)<sup>1</sup> [9; 13].

<sup>1</sup> Ці принципи взяті зі ст. 11 Закону України "Про зовнішньоекономічну діяльність" [1]. Після прийняття Податкового кодексу України ця стаття не втратила чинності.



За умови їхнього дотримання такі принципи цілком можуть стати вагомим фактором забезпечення ефективної та дієвої політики держави у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

У цілому проведення дослідження свідчить про недостатню вивченість у науковій літературі змісту, економічної сутності податкового механізму в ЗЕД та його місця у системі державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності України. Вважаємо, що податковий механізм у зовнішньоекономічній діяльності — це складне, комплексне поняття, що займає визначальне місце у системі державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності та включає сукупність організаційних, економічних, правових норм і методів управління суб'єктами ЗЕД, які реалізуються через систему податків і зборів, податкових пільг, існування податкового обов'язку та дії підсистем адміністрування, контролю та обліку податків, відповідальності за податкові правопорушення у цій сфері. Питання формування та функціонування податкового механізму в ЗЕД передбачає широкий за змістом та часом комплекс заходів, ефективність яких багато в чому визначатиметься послідовністю і системністю державної політики у цій сфері та узгодженістю дій всіх зацікавлених сторін.

#### Список використаних джерел

1. Аждаров, Т. Г. Формирование и совершенствование налогового механизма [Текст] / Т. Г. Аждаров. — М. : Изд-во РАГС, 1997. — 112 с.
2. Андрущенко, В. Л. Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем (теоретичні засади та практика використання) [Текст] : [монограф.] / В. Л. Андрущенко, В. М. Мельник. — Ірпінь : Національний університет ДПС України, 2006. — 210 с.
3. Кучерявенко, Н. П. Налоговое право [Текст] : [учебн.] / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Консум, 1998. — 448 с.
4. Нижник, Н. Про співвідношення категорій “процес” і “механізм” та їх використання в управлінській діяльності органів виконавчої влади / Н. Нижник, Г. Леліков, С. Мосов / Вісник державної служби України. — 2001. — № 3. [Електронний ресурс] Офіційний веб-сайт Нацдержслужби України. — URL : [http://www.guds.gov.ua/control/uk/publish/printable\\_article.jsessionid=2318F67C3DF330CE826ECE2B414980D3?art\\_id=37655](http://www.guds.gov.ua/control/uk/publish/printable_article.jsessionid=2318F67C3DF330CE826ECE2B414980D3?art_id=37655).
5. Прокопенко, Н. Ключові аспекти оптимальної податкової системи / Н. Прокопенко [Електронний ресурс] eUABIR. — URL : <http://www.dspace.uabs.edu.ua/bitstream/123456789/741/1/Prokopenko%20N.pdf>.
6. Синчак, В. П. Теоретичні аспекти побудови податкової системи в сільському господарстві [Текст] / В. П. Синчак // Університетські наукові записки. — 2005. — № 4 (16). — С. 341–347
7. Юткина, Т. Ф. Налоги и налогообложение [Текст] : [учебн.] — [2-е изд., перероб. и доп.] / Т. Ф. Юткина. — М. : ИНФРА-М, 2002. — 576 с.
8. Янушевич, Я. В. Податковий механізм регулювання циклічних коливань економіки [Текст] / Я. В. Янушевич // Фінансова сфера та її роль у зростанні конкурентних переваг національних економік : матеріали наук.-практ. конф., 12-13 бер. 2009 р. — Ірпінь : Нац. ун-т ДПС України, 2009. — Ч. II. — С. 320-322.
9. Про зовнішньоекономічну діяльність : Закон України від 16.04.1991 р. № 959-ХІІ [Текст] // ВВР УРСР. — 1991. — № 29. — Ст. 377.
10. Стеченко, Д. М. Менеджмент. Словник-довідник [Текст] : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Д. М. Стеченко, А. В. Григорович, А. П. Дука. — Хмельницький : Поділля, 2004. — 587 с.
11. Заяц, Н. Е. Теория налогов [Текст] : [учебн.] / Н. Е. Заяц. — Мн. : БГЭУ, 2002. — 220 с.
12. Гребеник, Н. Податок з доходів фізичних осіб у фінансовій системі держави / Н. Гребеник [Електронний ресурс] Уманський національний університет садівництва. — URL : <http://udau.edu.ua/library.php?pid=711>.
13. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Текст] // ВВР. — 2011. — № 13-14, № 15-16, № 17. — Ст. 112.



14. Кульман, А. М. Экономические механизмы [Текст] / А. М. Кульман. — М. : Прогресс, 1993. — 360 с.

*Рекомендовано до друку кафедрою менеджменту, економічної теорії та фінансів  
Хмельницького університету управління та права  
(протокол № 5 від 24 січня 2012 року)*

Надійшла до редакції 31.01.2012

**Мельник М. И. Место налогового механизма в системе государственного регулирования внешнеэкономической деятельности Украины**

*Раскрывается содержание внешнеэкономической деятельности и системы государственного регулирования содержание внешнеэкономической деятельности. Определенно также сущность и основные элементы налогового механизма во внешнеэкономической деятельности. Вместе с этим исследовано место налогового механизма во внешнеэкономической деятельности и основные проблемы его функционирования в Украине.*

**Ключевые слова:** внешнеэкономическая деятельность, государственное регулирование внешнеэкономической деятельности, налоговый механизм, налоговый механизм, во внешнеэкономической деятельности, элементы налогового механизма.

**Melnyk, M. I. A Place of Tax Mechanism in the System of Government Regulation of Foreign Economic Activity of Ukraine**

*Maintenance of foreign economic activity and proper system of government control opens up in the article. Certainly also essence and basic elements of tax mechanism in foreign economic activity. Next to it, investigational place of tax mechanism in foreign economic activity and basic problems of his functioning in Ukraine.*

**Key words:** foreign economic activity, government control of foreign economic activity, tax mechanism, tax mechanism, in foreign economic activity, elements of tax mechanism.

