УДК 336.221:339

СУЧАСНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

Дубик В.Я., Боднар М.В.
Львівський національний університет імені Івана Франка

В статті висвітлено економічну сутність та принципи системи оподаткування зовнішньоекономічної діяльності. Розглянуто та визначено критерії, відповідно до яких формується податкова політика у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Оцінено актуальні проблеми розвитку системи оподаткування зовнішньоекономічної діяльності в Україні та визначено напрями їх розв'язання. Запропоновано модель формування оптимальної системи оподаткування експортно-імпортних операцій. Сформульовано рекомендації щодо формування оптимальної системи податкового регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні.
Ключові слова: зовнішньоекономічна діяльність, оподаткування ЗЕД, податкові надходження, державний бюджет, євроінтеграційні процеси, імплементація, експортно-імпортна діяльність підприємств.

Постановка проблеми. Соціально-економічний розвиток у країнах з трансформаційною економікою, до яких належить і Україна, засвідчив різну міру податкового регулювання і ролі, яка йому надавалась. Очевидним стало й те, що сучасні податкові реформи повинні набувати нового змісту й сприяти формуванню ефективного регулювання зовнішньоекономічних операцій, враховуючи особливості соціально-економічного розвитку України, стан реформування економіки, рівень конкурентоспроможності вітчизняного виробництва, його інвестиційні та інноваційні можливості.

Для України нагальною потребою виступає вдосконалення податкової системи, яка сприятиме стабілізації та конкурентоспроможності її економіки при входженні в світове господарство. Важлива роль при цьому повинна надаватися процесу оподаткування зовнішньоекономічної діяльності, оскільки надходження від адміністрування митних платежів займають високу частку у структурі дохідної частини Державного бюджету України.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичне підґрунтя до розуміння проблем оподаткування зовнішньоекономічних операцій закладене у працях відомих зарубіжних економістів: Р. Вернона, Д. Кейнса, П. Кругмана, С. Ліндера, А. Маршала, Дж. Мілля, Б. Оліна, М. Познера, Д. Рікардо, А. Сміта, А. Файоля, Ф. Хекшера та інших. Різні аспекти оподаткування зовнішньоекономічної діяльності розкриті у працях таких українських науковців: В. Андрущенка, І. Бережнюка, І. Бураковського, А. Войцещука, М. Дем'яненка, О. Гребельника, Ю. Іванова, С. Кваші, А. Кредісова, А. Крисоватого, П. Лайка, І. Лютого, П. Мельника, В. Науменка, П. Пашка, Л. Пісьмаченка, П. Саблука, Р. Саблука, В. Сіденка, В. Сутоміної, В. Федосова, А. Філіпенка, С. Юрія та інших.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Відмітимо, що в сучасний економічні літературі не відображаються повною мірою актуальні питання розвитку системи оподаткування експортно-імпортних операцій в умовах лібералізації зовнішньоекономічної діяльності та інтеграції України у світове економічне співтовариство.

Мета статті. Основна мета дослідження полягає в узагальненні та характеристиці сучасної системи оподаткування зовнішньоекономічної діяльності в Україні, виявленні проблем та формуванні перспектив її функціонування.

Виклад основного матеріалу. Економічна інтеграція України з індустріально розвиненими країнами потребує формування такої оптимальної системи оподаткування експортно-імпортних операцій, яка не викликала б деформації у міжнародній торгівлі.

Існує певний розрив між нормативною теорією оподаткування і практичною податковою політикою у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Це особливо справедливо у випадку застосування країною помірної, у залежності від ступені жорсткості зовнішньоторговельного режиму, зовнішньоекономічної політики – лібералізму, яка створює не самі оптимальні умови для досягнення визначених цілей, як це має місце при екстремальних моделях зовнішньоекономічної політики – вільній торгівлі [2].

Проте, теорія служить лише джерелом для розробки рекомендацій при формуванні оптимальної системи податкового регулювання зовнішньоекономічної діяльності. Незважаючи на різновиди задіяних у світі систем оподаткування зовнішньоекономічної діяльності, існує низка принципів, які визначають науковий підхід до характеристики, внутрішньої суті та суспільного призначення цього поняття у залежності від обраного режиму зовнішньоекономічної діяльності.

Метою даної роботи є поглиблення досліджень та виявлення умов, при яких теоретичні рекомендації щодо формування оптимальної системи оподаткування зовнішньоекономічної діяльності є сприятливі для ефективного функціонування лібералізаційної моделі зовнішньоекономічної політики в умовах інтеграції України у європейське співтовариство.

Дослідивши причини та фактори, що спонукають Україну брати участь у світових інтеграційних процесах, визначилась необхідність поглиблення класифікації регулюючих дій держави на торгові відношення з іншими країнами. Відомо, що методи державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності за змістом поділяються на адміністративні та економічні. Як показують дослідження, економічні методи державного регулювання безпосередньо пов'язані із податками на експортно-імпортні операції або митними платежами, що відповідно класифікують як податки на зовнішню торгівлю – мито та внутрішні податки, до яких відноситься акцизний збір та ПДВ.

© Дубик В.Я., Боднар М.В., 2018

Ефективність зовнішньоекономічної діяльності будь-якої держави визначається її можливістю щодо формування оптимальної системи митного оподаткування, що являє собою сукупність загальнодержавних податків, що стягуються при експортно-імпортних операціях до бюджету, а також принципи, форми і методи їх встановлення у відповідності з вимогами ГАТТ/СОТ та гармонізованих до міжнародних норм та стандартів.

Крім того, не менш важливим аспектом формування оптимальної системи митного оподаткування являється визначення критеріїв, відповідно до яких формується податкова політика у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

До таких критеріїв слід віднести наступні: спрощення системи оподаткування; підвищення ефективності системи оподаткування; визначення шляхів встановлення пільгового оподаткування; окупність податкового адміністрування; врахування зовнішньоекономічної політики держави.

Відповідно, перший критерій визначає необхідність зменшення кількості податків, кількості податкових ставок та кількості податкових пільг, а також спрощення податкового адміністрування. Другий критерій полягає у розширенні бази оподаткування; збільшенні об'єктів оподаткування; зменшенні податкового тиску та кількості податкових пільг. Третій критерій визначає шляхи встановлення пільгового оподаткування, зокрема такі як: запровадження знижених податкових ставок; звільнення від сплати податків окремих видів товарів; надання відстрочки (розстрочки) сплати податків. Четвертий критерій визначає залежність окупності податкового адміністрування від ефективності функціонування системи оподаткування. Останній критерій визначає необхідність формування оптимальної системи митного оподаткування з урахуванням норм і принципів міжнародної багатосторонньої торговельної системи ГАТТ/СОТ та особливостей національної економіки.

Відтак, в умовах сучасних євроінтеграційних процесів, цілком доречною вважається необхідність адаптації вітчизняної системи оподаткування зовнішньоекономічної діяльності до митних стандартів ЄС. У цьому контексті домінантою має стати ліквідація обмежень розвитку конкуренції та обмеження застосування засобів протекціонізму, а також зниження не тільки митних тарифів, а й зменшення інших перешкод у взаємній торгівлі, а саме – внутрішніх податків – акцизного збору та ПДВ з імпортних товарів.

Основним питанням при формуванні системи оподаткування акцизним збором в умовах лібералізації зовнішньоекономічної діяльності є визначення узгодженого з інтеграційним угрупуванням переліку підакцизних товарів та ставок акцизного збору. У цьому контексті необхідно звернути увагу на вимоги Директив ЄС стосовно гармонізації ставок акцизного збору на визначений перелік товарів.

Основними критеріями, що повинні бути прийняті за основу при формуванні вітчизняної системи оподаткування ПДВ експортно-імпортних операцій в умовах лібералізації зовнішньоекономічної діяльності є наступні: база оподаткування ПДВ повинна бути досить широкою, оскільки ПДВ, як податок повинен бути продуктивним з точки зору отримання доходів до Держбюджету і повинен реагувати на змінні потреби в доходах держави; обмежене звільнення від податку; адміністрування податком повинно бути простим, легким для виконання та мінімальнозатратним.

При визначенні податкових пільг по сплаті ПДВ, необхідно врахувати, що категорії операцій з продажу товарів, які підлягають пільговому оподаткуванню, визначаються на основі принципу місця призначення товару, тобто у залежності від того, чи має місце операція з продажу на території держави чи виходить за її межі. Відтак, у системі оподаткування ПДВ необхідно передбачити наступні випадки пільгового оподаткування:

– звільнення від ПДВ без права на відшкодування. Ця норма повинна діяти у відношенні операцій з продажу, які здійснюються в межах території України;

– звільнення від ПДВ з правом на відшкодування. Такий порядок повинен бути встановлений у відношенні до імпорту, експорту і міжнародних перевезень товару.

В цілому, особливий акцент при інтеграції вітчизняного законодавства з питань оподаткування зовнішньоекономічної діяльності України до умов доступу на світовий ринок, повинен бути зроблений на оптимальності системи оподаткування ЗЕД, в якій, в інтересах стабілізації економіки і поновлення економічного зростання України, раціонально будуть поєднуватись принципи зовнішньоекономічної лібералізації та протекціонізму [4].

При цьому гармонізація системи оподаткування експортно-імпортних операцій повинна передбачати процеси розширення зовнішньоекономічних зв'язків, заснованих не тільки на таких факторах, як економічний потенціал, але і географічна близькість [4].

Таким чином, формування оптимальної системи оподаткування експортно-імпортних операцій та формування на цій підставі законодавства являється складним процесом, який у загальному випадку потребує змін у багатьох пов'язаних сферах економіки, починаючи з законів, що регулюють систему оподаткування експортно-імпортних операцій та закінчуючи оперативною роботою у цьому напрямі.

Модель формування оптимальної системи оподаткування експортно-імпортних операцій приведена на рис. 1.

В умовах перехідного періоду становлення вітчизняної економіки керуючим впливом, що забезпечує визначальний курс її розвитку, є модель зовнішньоекономічної діяльності, наріжним каменем якої виступає система оподаткування.

Будучи такою, що найбільш підлягає коригуванню у загальній стратегії зовнішньоекономічної діяльності, система оподаткування виступає у ролі керуючої системи, яка має властивість змінити погляди на існуючі зовнішньоекономічні відношення з метою їх оптимізації.

Формування оптимальної системи оподаткування експортно-імпортних операцій, яка б відповідала вимогам лібералізаційної моделі зовнішньоекономічної діяльності, можливе лише у разі визначення пріоритетів для України.

Для систематизації процесу лібералізації зовнішньоекономічної діяльності необхідно визначити параметри, які формують процес оподаткування експортно-імпортних операцій і на основі аналізу виділити домінуючі напрями з урахуванням їх кореляції.

ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ		РОЗВИТОК	АДАПТАЦІЯ	РЕАЛІЗАЦІЯ
	Концептуальне	- Прийняття Концепції вдосконалення Єдиного митного тарифу України та забезпечення проведення переговорів про тарифні поступки з метою сприяння приєднанню України до ГАТТ; - Розроблення програми інтеграції України до Європейського Союзу	- Трансформація тарифної системи України в рамках приєднання України до системи ГАТТ/СОТ - Внесення змін до Єдиного Митного тарифу України з метою його наближення до вимог ГАТТ/СОТ - Приведення положень чинного законодавства з питань оподаткування експортно-імпортних операцій у відповідність до вимог ГАТТ/СОТ	- Гармонізація Української товарної номенклатури зовнішньоекономічної діяльності з Товарною номенклатурою Європейського Союзу - Гармонізація Митного тарифу України з Митним тарифом Європейського Союзу - Гармонізація Митного кодексу України з Митним тарифом Європейського Союзу - Гармонізація законодавства з питань оподаткування акцизним збором з Директивами Європейського Союзу - Гармонізація законодавства з питань оподаткування ПДВ з Шостою директивою Європейського Союзу
	Нормативно-правове	Внесення змін до законодавчих актів України з питань оподаткування митом, акцизним збором та ПДВ в умовах лібералізації	- Внесення змін до законодавчих актів України з питань оподаткування з метою приведення їх у відповідність до директив Європейського Союзу; - Розроблення Української Товарної номенклатури зовнішньоекономічної діяльності, Митного тарифу України, нової редакції Митного кодексу	Приведення у відповідність до вимог законодавства Європейського Союзу: - Української Товарної номенклатури зовнішньоекономічної діяльності; - Митного тарифу України; - нової редакції Митного кодексу України; - Бюджетного кодексу України
	Оперативне	Уточнення порядку визначення об'єкта оподаткування, бази оподаткування, митної вартості товару, порядку застосування ставок, порядку надання податкових пільг	Розроблення відомчих документів: - з питань податкового регулювання експортно-імпортних операцій в умовах лібералізації зовнішньоекономічної діяльності; - щодо порядку оподаткування експортно-імпортних операцій в умовах лібералізації зовнішньоекономічної діяльності; - з питань бюджетного планування	Прийняття відомчих документів: - з питань податкового регулювання експортно-імпортних операцій в умовах інтеграції до Європейського Союзу; - щодо порядку оподаткування експортно-імпортних операцій в умовах інтеграції Європейського Союзу; - з питань бюджетного планування

Рис. 1. Модель формування оптимальної системи оподаткування експортно-імпортних операцій

Джерело: складено автором

Таким чином, на рис. 1 представлена оптимальна система оподаткування експортно-імпортних операцій, що дає можливість адаптації системи оподаткування експортно-імпортних операцій за умов лібералізації зовнішньоекономічної діяльності.

Однією з основних умов при оподаткуванні експортно-імпортних операцій є реалізація бюджетної (розподільчої) функції податків, що виявляється у забезпеченні в повному обсязі надходжень податків до Державного бюджету.

У цьому контексті актуальним постає питання розробки методичних засад прогнозування надходжень податків на зовнішньоекономічну діяльність до Державного бюджету в умовах лібералізації при обраній системі оподаткування.

Висновки і пропозиції. Загалом, дослідження сучасної системи оподаткування ЗЕД України дало змогу визначити основні напрями її оптимізації, зокрема:

– зменшення податкового навантаження шляхом розширення бази оподаткування, в тому числі і за рахунок скорочення пільг, а також за рахунок зменшення високих митних ставок до їх оптимального рівня;

– критичний перегляд вітчизняної системи митно-тарифних пільг на предмет скасування необґрунтованих. Це дозволить не тільки збільшити суму митних надходжень до бюджету, але й вирішити інші економічні проблеми внаслідок підвищення ефективності застосування митних платежів як засобів регулювання зовнішньої торгівлі.

– підвищення ефективності та посилення митного контролю з метою недопущення фактів ухилення від оподаткування, що відповідно позитивно вплине як на наповнюваність Державного бюджету України, так і на підвищення ефективності використання регулюючого потенціалу податків на зовнішню торгівлю.

– розвиток механізму бюджетного планування в частині визначення та прогнозування надходжень до Держбюджету податків на експортно-імпортні операції. Правильність бюджетного планування дозволить активніше використати бюджетну функцію податків на експортно-імпортні операції у процесі перерозподілу фінансових ресурсів.

Список літератури:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (з наступними змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17.
2. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (з наступними змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4495-17/stru#Stru.
3. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 № 959-XII (редакція від 03.08.2012) [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/959-12.
4. Три роки членства у СОТ: тенденції зовнішньої торгівлі України у пост-кризовий період. – К.: НІСД, 2011. – 72 с.
5. Зовнішньоекономічна діяльність за 2010-2017 роки: офіційна статистична інформація Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://ukrstat.org/uk/express/expres_u.html#11.

Дубык В.Я., Боднар М.В.
Львовский национальный университет имени Ивана Франко

СОВРЕМЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В УКРАИНЕ

Аннотация
В статье освещено экономическую сущность и принципы системы налогообложения внешнеэкономической деятельности. Рассмотрены и определены критерии, согласно которым формируется налоговая политика в сфере внешнеэкономической деятельности. Оценены актуальные проблемы развития системы налогообложения внешнеэкономической деятельности в Украине и определены направления их решения. Предложена модель формирования оптимальной системы налогообложения экспортно-импортных операций. Сформулированы рекомендации по формированию оптимальной системы налогового регулирования внешнеэкономической деятельности в Украине.
Ключевые слова: внешнеэкономическая деятельность, налогообложения ВЭД, налоговые поступления, государственный бюджет, евроинтеграционные процессы, имплементация, экспортно-импортная деятельность предприятий.

Dubyk V.Ya., Vrublevska L.O.
Ivan Franko National University of Lviv

MODERN TAXATION SYSTEM OF FOREIGN ECONOMIC ACTIVITY IN UKRAINE

Summary
The article describes the economic essence and principles of the taxation system of foreign economic activity. Considered and determined ehe criteria for determining the tax policy in the sphere of foreign economic activity. Aassessed the actual problems of the taxation system of foreign economic activity in Ukraine and determined directions of their solution. Offered the model of formation the optimal taxation system of export-import operationss. Formulated recommendations by the formation of the optimal tax regulation system of foreign economic activity in Ukraine.
Keywords: foreign economic activity, taxation of FEA, tax revenue, state budget, European integration processes, implementation, export-import activity of enterprises.