

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра податків та фіскальної політики

ТУТКАЛЮК Вадим Ярославович

Фіскальне регулювання зовнішньоекономічної діяльності: митні аспекти / Fiscal Regulation of Foreign Economic Activity: Customs Aspects

спеціальність: 072 - Фінанси, банківська справа та страхування
освітньо-професійна програма - Митна справа

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи ФМСм-22
В. Я. Туткалюк

Науковий керівник:
к.е.н., доцент, І. А. Гуцул

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту:

" ___ " _____ 20__ р.

Завідувач кафедри
_____ **А. І. Луцик**

ТЕРНОПІЛЬ - 2021

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ	6
1.1. Типологізація інструментарію митного оподаткування суб'єктів зовнішньоекономічного простору	6
1.2. Фіскально-регулюючі аспекти узгодження інтересів учасників зовнішньоекономічної діяльності	43
Висновки до розділу 1	62
РОЗДІЛ 2. ПРАГМАТИКА МИТНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ	64
2.1. Фіскальна ефективність митного оподаткування зовнішньоекономічної діяльності	64
2.2. Митний аудит як метод забезпечення внутрішніх та зовнішніх митних ефектів	78
2.3. Оцінка впливу участі України у міжнародних організаціях на ефективність оподаткування зовнішньоекономічної діяльності	94
Висновки до розділу 2	108
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ МИТНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ	111
3.1. Можливості імплементації світового досвіду оподаткування зовнішньоекономічної діяльності у митну систему України	124
3.3. Вектори удосконалення регулюючого потенціалу зовнішньоекономічної діяльності в контексті забезпечення фіскальної ефективності	143
Висновки до розділу 3	163
ВИСНОВКИ	166
ДОДАТКИ	170
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	186

ВСТУП

Актуальність теми дослідження зумовлена посиленням інтеграційних процесів у світовій економіці, які висувають нові вимоги до розвитку та функціонування національних економічних систем, зокрема в податковій сфері. Світова економічна наука відводить державі провідну роль у розробці та реалізації національної зовнішньоторговельної політики. Це пов'язано не тільки з тим, що експорт та імпорт товарів є важливою частиною валового внутрішнього продукту в експортоорієнтованих економіках, до яких входить і наша країна, а й із посиленням взаємозалежності економічних процесів у кожній країні. глобалізації.

Україна має гостру потребу у вдосконаленні податкової системи, що сприятиме стабілізації та конкурентоспроможності її економіки при вході її у світову економіку. Важливу роль слід приділяти процесу оподаткування зовнішньоекономічної діяльності, оскільки доходи від адміністрування митних платежів займають важливу частину в структурі доходної частини державного бюджету України. Тому формування ефективної системи оподаткування зовнішньоекономічної діяльності в умовах лібералізації митної політики України є надзвичайно важливим питанням і потребує ретельного дослідження.

Різноманітні аспекти оподаткування зовнішньоекономічної діяльності розкриваються в працях таких українських учених: В. Андрущенко, І. Бережнюка, І. Бураковського, А. Войцещука, М. Дем'яненка, О. Гребельника, Ю. Іванова, С. Кваші, А. Кредісов, А. Крисоватий, П. Лайка, І. Лютий, П. Мельник, В. Науменко, П. Пашка, Л. Пісьмаченко, П. Саблук, Р. Саблук, В. Сіденко, В. Суторміна, В. Федосов, А. Філіпенко, С. Юрій та ін.

Мета і завдання дослідження. Пропозиція кваліфікаційного дослідження полягає в поглибленні теоретико-методологічних засад данини економічної діяльності зовнішньоекономічної діяльності, а також розвитку

науково-практичних імпульсів для підвищення обґрунтованості суду та компетентної правоздатності України.

Досягнення поставленої мети вимагало вирішення наступних завдань теоретичного та прикладного характеру:

- заснувати концептуальні засади оподаткування зовнішньоекономічної діяльності для всебічного розуміння її сутності та необхідності;
- створити типологію інструментів оподаткування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності для визначення найбільш ефективних з них;
- систематизувати фіскальні та регуляторні ефекти оподаткування зовнішньоекономічної діяльності в контексті її інтеграції в систему державних та міждержавних угод;
- визначити податкову ефективність податку на зовнішньоекономічну діяльність для виявлення податкових ефектів економічного внеску зовнішньоекономічних операцій;
- здійснювати моніторинг регуляторного потенціалу митного оподаткування зовнішньоекономічних операцій з метою формування цілісного уявлення про сучасний стан регуляторів фіскальної політики, що застосовуються до експортно-імпортних операцій;
- вивчення впливу участі України в міжнародних організаціях на ефективність оподаткування зовнішньоекономічної діяльності;
- прогнозування основних показників фіскальної ефективності оподаткування зовнішньоекономічної діяльності на основі методів екстраполяції;
- надати можливості для впровадження світового досвіду оподаткування зовнішньоекономічної діяльності в митній системі України;
- окреслити вектори підвищення впливу потенційного регулювання зовнішньоекономічної діяльності в контексті забезпечення фіскальної ефективності.

Об'єктом дослідження є процес митного оподаткування зовнішньоекономічної діяльності в Україні.

Предметом дослідження є теоретичні, організаційно-економічні та практично-практичні аспекти внеску економічної діяльності у зовнішній контекст у контексті фіскальної ефективності та регуляторної спроможності.

Інформаційна база складається зі статистичних даних Державної митної служби України, Міністерства фінансів України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, Державної служби статистики України, нормативно-правових актів, нормативно-правових актів національного та іноземного законодавства з питань оподаткування. . зовнішньоекономічної діяльності, періодичні видання, наукові збірники, матеріали науково-практичних конференцій, монографії та публікації українських та зарубіжних вчених.

Наукова новизна одержаних результатів базується на теоретико-методологічних засадах господарської діяльності та на розробці наукових рекомендацій і практик щодо покращення її фіскального ефекту та здатності регулювати фінансово-економічні процеси.

Практичне значення одержаних результатів полягає у тому, висновки та розпорядження можуть бути використані для органів державної влади та місцевого самоврядування та у напрямку покращення економічних ресурсів зовнішнього податку на господарську діяльність.

Апробація результатів дослідження. Принципи теоретичних положень та результати практичної роботи контрольної роботи були опубліковані у двох науково-практичних журналах.

Обсяг і структура дослідження. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку джерел та додатків. Загальний обсяг дисертації 203 сторінки. Список використаних шрифтів включає 63 елементи.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

1.1. Типологізація інструментарію митного оподаткування суб'єктів зовнішньоекономічного простору

Фіскальне регулювання зовнішньоекономічної діяльності на практиці реалізується шляхом використання спеціальних інструментів: засобів фіскальної політики. Саме через податкову політику держава не лише формує джерела фінансування суспільно потрібних витрат, реалізуючи фіскальну функцію податків, а й забезпечує створення потрібних передумов для структурної перебудови економіки, її зростання та ефективної реалізації завдань соціального розвитку.

Фінансові методи регулювання базуються на використанні таких інструментів, як податки на експортно-імпорتنі операції, зокрема мита, податку на додану вартість, на операції з продажу та акцизний збір з імпорتنих товарів. Використовуючи ці інструменти, держава, через зміну економічних інтересів, впливає на поведінку суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності і водночас зберігає за ними повну оперативну самостійність. Більшість таких методів повною мірою відповідають природі ринкових відносин і тому відіграють особливо важливу роль у регулюванні зовнішньоекономічної діяльності.

З історії економічної думки відомо, що історично першим методом регулювання ЗЕД був митно-тарифний. Мита існували ще до часів створення централізованої держави. Тоді вони мали в основному фіскальний характер, оскільки їхня головна мета полягала в поповненні скарбниці. У процесі дальшого розвитку суспільства значення мита як фіскального інструмента зменшувалось, а зростала їхня роль як ефективного засобу провадження торговельної політики.

Більшість теоретиків вважає, що економічні методи регулювання зовнішньої торгівлі засновані на використанні економічних інструментів зовнішньоторговельної політики, а саме податків на експортно-імпортні операції, тарифів, акцизів на імпортні товари та податку на додану вартість при імпортних операціях. Держава, використовуючи ці інструменти, впливає на економічні інтереси суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, а отже, і на їх поведінку, зберігаючи повну оперативну незалежність [23].

Поглибивши та конкретизувавши положення традиційного теоретико-методологічного аналізу наявних методів державного регулювання ЗЕД доцільно подати таку їх класифікацію (табл. 1.1).

Ці методи більше відповідають природі ринкових відносин і тому відіграють провідну роль у митному регулюванні зовнішньоекономічної діяльності в сучасних умовах. При цьому адміністративні методи містять державні правила, приписи, заборони, за допомогою яких держава безпосередньо впливає на суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, регулює різні сторони їх діяльності в інтересах суспільства. Вони значною мірою суперечать природі ринкових відносин і тому їх сфера поступово звужується.

Таблиця 1.1

Класифікація методів державного регулювання ЗЕД

Методи державного регулювання	Характер методу регулювання	Виконувані функції	Механізм обмежень, закладений у:	Інструменти торговельної політики
Тарифні	Економічний	Регулятивна Фіскальна Розподільна	системі оподаткування експортно-імпортних операцій	Мито
Нетарифні	Адміністративний	Регулятивна Розподільна	кількісному регулюванні обсягів імпорту та експорту	Квотування Ліцензування Субсидії Кредитування Демпінг Інші технічні бар'єри
	Економічний	Регулятивна Фіскальна Розподільна	системі оподаткування експортно-	Акцизний податок ПДВ

			імпорتنих операцій	
--	--	--	--------------------	--

Узагальнивши теоретичні підходи українських і зарубіжних науковців щодо систематизації методів державного регулювання ЗЕД, їх можна класифікувати за такими критеріями: формою впливу, засобами впливу та очікуваним результатом, засобами регулювання (табл. 1.2).

Механізм поєднання прямих і непрямих регулятивних, правових, адміністративних та економічних методів може бути різним залежно від розвитку ринкових відносин, фінансово-економічного становища країни. З розвитком ринкових відносин, участі в процесі регулювання ринкових інститутів методи прямого (адміністративного) впливу, як правило, поступаються місцем непрямим (економічним) і відіграють другорядну роль. Його використання стає зручним, коли ринковий механізм та економічні засоби державного регулювання економіки є недостатніми або занадто повільними.

Таблиця 1.2

Класифікація методів державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності

Критерії	Методи	Характеристика методів
Форма впливу на суб'єкти ЗЕД	Економічні	Непрямий вплив, альтернативна поведінка для суб'єктів доступна, результати впливу не очікуються
	Адміністративні	Прямого впливу немає, альтернативної поведінки суб'єктів немає, результати впливу передбачувані
Засіб впливу на суб'єкти ЗЕД	Правові	Встановлення обов'язкових правових норм (правил) поведінки суб'єктів.
	Адміністративні	Прямий вплив держави на діяльність суб'єктів
	Економічні, у тому числі: - фінансово-бюджетні; - кредитно-грошові	Вплив на економічні інтереси суб'єктів: - вплив на фінанси суб'єктів, - вплив на пропозицію грошей.
Очікуваний результат впливу	Стимулюючі	Поштовхають економічну активність суб'єктів
	Обмежуючі	Стримують економічну активність суб'єктів
Використання	Тарифні (митні)	Передбачають використання митного тарифу

тарифу як засобу регулювання	Нетарифні (немитні)	Не передбачають використання митного тарифу
------------------------------	---------------------	---

З точки зору конкретних засобів державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, класифікація методів державного регулювання є умовною, причому ці методи є не альтернативними, а взаємодоповнювальними, тобто можуть поєднуватися, накладатися, оскільки один і той же інструмент (або здійснюється державним регулюванням) може бути частиною кількох методів. Наприклад, експортне право є частиною економіко-тарифних методів регулювання економіки, а підвищення його ставки є одним із обмежувальних методів державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Визначається правовим регулюванням діяльності держави щодо встановлення норм права (норм) поведінки юридичних осіб. Примус до правонаступництва пропорційний пропорції публічної юрисдикції та влади держави. Суб'єктами правового регулювання економіки є: відносини між державою (державними організаціями) і суспільством, містами, суб'єктами господарської діяльності; відносини всередині держави, між органами поділу влади, що визначають правовий статус; відносини між суб'єктами господарювання тощо.

Економічне регулювання орієнтоване на досягнення цілей шляхом притаманного управління економічними ресурсами та стимулами, що впливають на економічні інтереси суб'єктів господарювання. Застосування економічних методів державного регулювання дозволяє створити економічні умови, які спонукають учасників ринку діяти в правильному для суспільства напрямку, вирішувати певні проблеми відповідно до національних та приватних інтересів. Регулювання економічними методами дозволяє учасникам ринку зберегти за собою право вільного вибору своєї поведінки.

Практичне застосування економічних методів державного регулювання ЗЕД здійснюється через оподаткування експортно-імпорتنих операцій.

Запровадження чинників податкової політики в систему державного регулювання ЗЕД окреслює стратегічні напрями розвитку системи оподаткування експортно-імпортних операцій, її структуру, елементи цієї структури, пріоритетність реалізації тієї чи іншої податкової функції в конкретний період функціонування зовнішньоекономічної діяльності.

Вплив держави на розвиток зовнішньоекономічних процесів здійснюється через сукупність застосовуваних державними органами й службами форм, методів та інструментів впливу на економічні відносини між суб'єктами господарювання всередині країни і за її межами з дотриманням національних інтересів та відповідно до стратегічних цілей і тактичних завдань. Ці інструменти є податками, які застосовуються до експортно-імпортних операцій і покликані створити умови для максимальної ефективності конкурентного середовища в національній економіці, а саме: митні збори, спеціальні податки та податок на додану вартість.

Інструменти, які застосовуються в практиці податкового регулювання, не є однорідними – вони суттєво відрізняються за напрямками здійснення регулюючого впливу, сферою застосування цілями та механізмом дії. Тому для забезпечення ефективної реалізації регулюючої функції оподаткування і вибору доцільних регулятивних інструментів, які спрямовані на досягнення певних цілей соціально-економічного розвитку, подається їх класифікація (рис. 1.1) [30].

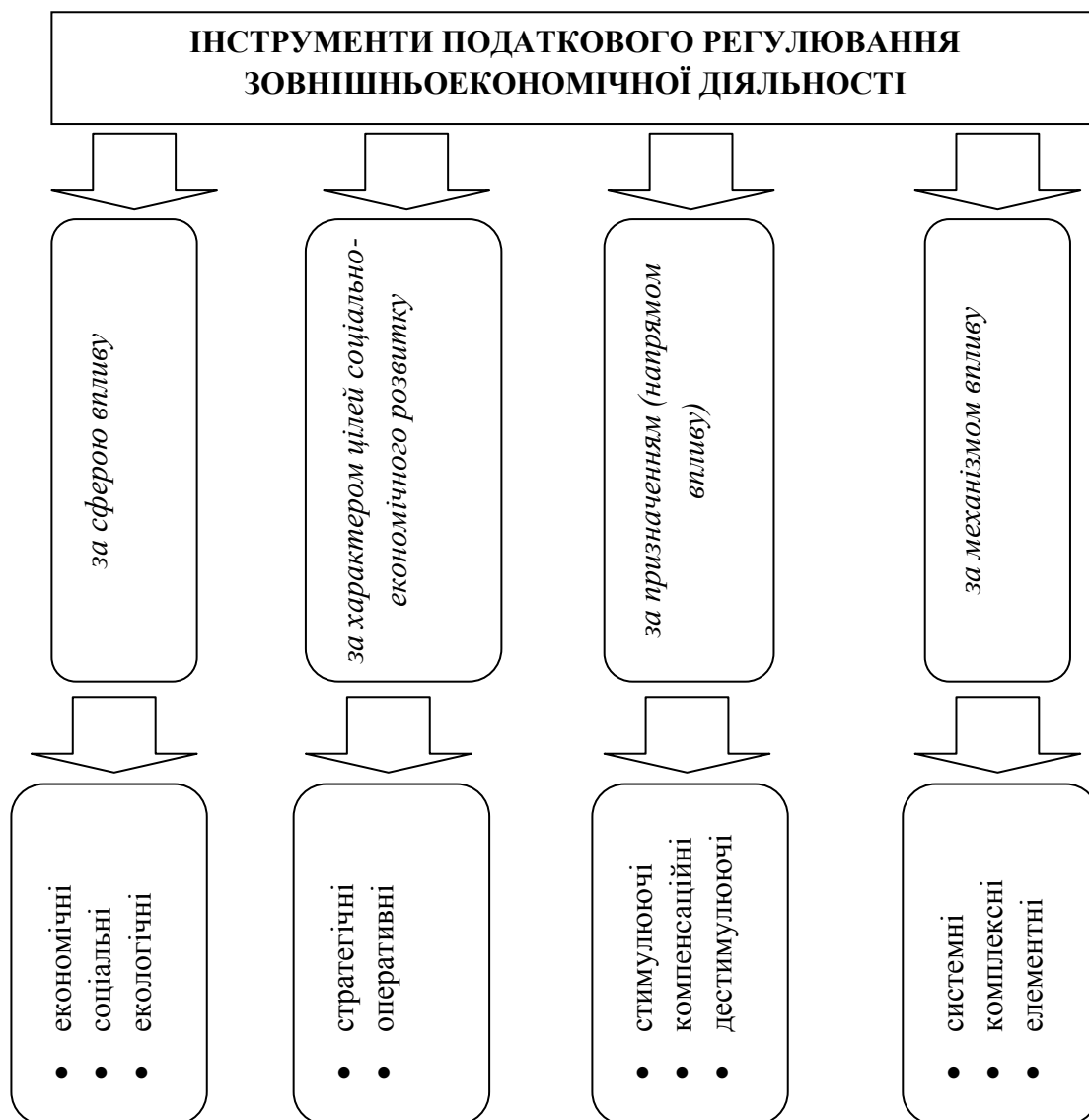


Рис. 1.1. Класифікація інструментів податкового регулювання зовнішньоекономічної діяльності

Джерело: автор склав на основі [30]

Під інструментом податкового регулювання розуміють сукупність норм податкового законодавства, які забезпечують вплив держави на економічну поведінку платника податків через його економічні інтереси для досягнення певного економічного та суспільно корисного результату.

Слід зазначити, що класифікація інструментів податкового регулювання є умовною, тому що один і той самий інструмент може одночасно стримувати платника податків від одних дій і зацікавлювати у здійсненні інших. Як зазначає І. Майбуров «...дестимулюючий аспект

податкового регулювання певною мірою є відображенням стимулюючого, тому і однозначне віднесення регулюючих інструментів стимулюючих – ускладнений, а конкретний інструмент може бути віднесений до певної групи тільки виходячи з кінцевої мети податкового регулювання» [32].

За класифікаційною ознакою “характер цілей соціально-економічного розвитку” всі інструменти податкового регулювання поділяються на дві групи – інструменти стратегічного та оперативного характеру. До стратегічних інструментів податкового регулювання належать інструменти, які застосовуються для досягнення основних завдань соціально-економічного розвитку. На відміну від них, податкові інструменти оперативного характеру спрямовані на створення умов для досягнення стратегічних цілей.

За ознакою “сфера впливу” регулятивні податкові інструменти класифікуються на три групи, кожна з яких спрямована на вирішення завдань у сфері економічного, соціального розвитку чи екології (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Класифікація інструментів податкового регулювання за ознакою «механізм впливу»

Джерело: автор склав на основі [33]

За класифікаційною ознакою «механізм впливу» інструменти податкового регулювання поділяють на системні, комплексні та елементні.

Інструменти державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності кожного з попередніх методів державного регулювання представлені в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

Основні інструменти державного регулювання ЗЕД

Правові	Адміністративні	Економічні	
		Фіскальні	Грошово-кредитні
<ul style="list-style-type: none"> - Конституція, закони та кодекси України; - укази і розпорядження Президента; - постанови та інші акти Верховної Ради України; - постанови та розпорядження Кабінету Міністрів України; - нормативно-правові акти центральних та місцевих органів державного регулювання. 	<ul style="list-style-type: none"> - реєстрація суб'єктів ЗЕД; - ліцензування; - контингентування; - квотування; - регламентація митних процедур; - державні стандарти якості; - специфічні вимоги до товарів (маркування, упакування); - санкції; - ембарго; - індикатори планування ЗЕД. 	<ul style="list-style-type: none"> - податки на експорт та імпорт; - податкові пільги; - субсидування експорту; - державні дотації; - експортні премії. 	<ul style="list-style-type: none"> - експортне кредитування; - пільгові кредити; - регулювання валютних курсів; - валютні обмеження; - експортне страхування і гарантії.

Джерело: автор склав на основі [31, 33, 40]

Важливою складовою державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності є митне регулювання. Відповідно до чинного законодавства

України митне регулювання - це врегулювання питань, пов'язаних із встановленням митних зборів та інших податків, що застосовуються до переміщення товарів через митний кордон України, процедур митного контролю, організації контролю митного органу України [16]. У свою чергу, митні податки є одним із напрямів державної митної політики та формою митного регулювання.

Основою системи митного оподаткування є митні збори, тобто податки та збори, що справляються в установленому порядку при перетині митного кордону країни з товарів та інших предметів, що перебувають під контролем митних органів.

Категорія «митні платежі» — це комплексний правовий інститут, що поєднує норми різних галузей права (фінансового, цивільного, міжнародного) та права (митного, податкового, бюджетного та банківської). Основною особливістю цих обов'язкових платежів є те, що всі вони здійснюються при переміщенні товарів через митний кордон. Враховуючи галузеву приналежність нормативно-правових актів, які впливають на такі відносини, їх необхідно визнати правовими інститутами, але простими, що входять до цілісного інституту митних платежів. Складні взаємозв'язки суспільних відносин, пов'язані з митними платежами, об'єктивно зумовили появу таких нормативних актів.

Все це викликає труднощі в правовому регулюванні митного оподаткування та в його дослідженні в теоретичному плані. Існує багато проблем, пов'язаних із встановленням та сплатою митних платежів, які не охоплені або частково охоплені митним законодавством, чого вимагає законодавство. Йдеться про відносини, пов'язані з функціонуванням непрямих податків, які стягуються з переміщення товарів через митний кордон України, перерахування митних платежів до бюджетної системи України та деякі інші. Ці відносини мають ряд ознак, за якими їх правове регулювання здійснюється нормами фінансового права. Характеризуючи взаємодію держави та суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності при

справлянні митних платежів, необхідно враховувати особливості змісту митних платежів та їх правову природу.

Митні податки - це непрямі податки, які стягуються при переміщенні предметів через митний кордон: податки, акцизи, ПДВ.

Залежно від форми взаємовідносин платника податків з державою контролюються митними органами податки є непрямими, тобто потрапляють до державного бюджету через цінові механізми, а конкретні платники не завжди є їх носіями. За обсягом непрямих податків, які стягуються з зовнішньоекономічної діяльності, вони поділяються на універсальні та специфічні акцизи. Універсально справляються з усіма товарами та послугами, крім тих, що звільнені від податків, і специфічними - лише з тими товарами та послугами, перелік яких визначено законодавством [34].

Залежно від особливостей платника митні платежі можна систематизувати на основні та додаткові. Основними з них є митні збори, акцизи та ПДВ. Додатково: плата за митне оформлення, плата за зберігання товарів, митний супровід, плата за видачу ліцензії, плата за участь у митних аукціонах тощо. Наведено характеристику митних податків на рис. 1.3.



Рис. 1.3. Класифікаційні ознаки системи митних податків

Джерело: автор склав на основі [34]

Митне оподаткування має налагоджений механізм реалізації, який охоплює сукупність форм, методів, прийомів, правових та організаційних засобів, що регулюють податкові відносини між суб'єктами господарювання. Інакше кажучи, механізм митного оподаткування складається з низки елементів, до яких, насамперед, належать основні істотні характеристики митних платежів, такі як: платник податку, об'єкт оподаткування та особливості його обчислення, ставка податку, пільги та більше.

Серед суб'єктів митного оподаткування – органи державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, які виконують функції контролю за нарахуванням або сплатою окремих форм платежів, а також безпосередні платники податків і зборів, тобто юридичні особи та фізичні особи, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність.

Об'єктом оподаткування митними зборами є товари та транспортні засоби комерційного призначення, які переміщуються через митний кордон держави. Більшість митних платежів є умовними, тобто їх розмір розраховується виходячи з розміру бази оподаткування або об'єкта оподаткування та ставок податку. Для більшості митних платежів це митна вартість, але в деяких випадках використовуються й інші бази оподаткування. Таким чином, при розрахунку комбінованого тарифу це може бути мінімальна величина, а якщо це різниця між митною вартістю та фактурною вартістю, то останню можна використовувати з нарахуванням ПДВ. Однак у більшості випадків підставою для стягнення митних платежів є митна вартість, яка використовується як початкова оціночна вартість для її розрахунку.

1.2. Фіскально-регулюючі аспекти узгодження інтересів учасників зовнішньоекономічної діяльності

Взаємовідносини людини, суспільства та держави є первинними під час оподаткування. Окрему людину, платника податку, по суті, не цікавить ефективність оподаткування і можливість акумуляції з боку держави максимальної суми коштів. Вихідним мотивом діяльності людини, суб'єкта підприємницької діяльності на внутрішньому ринку чи держави на зовнішньому є можливість отримання певної вигоди для задоволення індивідуальних та суспільних благ, як виявів різноманітних форм економічних інтересів.

Однак в умовах зростання конкуренції як внутрішнього, так і зовнішнього економічного середовища характерним є неможливість рівного доступу учасників економічних відносин до відповідного типу ресурсів, що зумовлює потребу державного корегувального впливу з метою розвитку зовнішньоекономічних зв'язків, зміцнення конкурентоспроможності

української економіки, її інноваційного відновлення, створення сприятливого інвестиційного й підприємницького клімату.

На сьогодні винятково важливою є поступальна орієнтація на вироблення та використання таких заходів та інструментів управлінського впливу, в тому числі в оподаткуванні, який би відбувався на основі відповідної оцінки їх ефективності та наслідків впливу.

До головних ознак, що характеризують незадовільний характер взаємовідносин між державою і платниками податків у сфері оподаткування зовнішньоекономічної діяльності, можна зарахувати такі:

- недостатня відпрацьованість механізму захисту законних інтересів і прав платника податків у чинному законодавстві;
- відсутність дослідження комплексного впливу на економічні інтереси суб'єктів господарювання, встановлення нових податків, зміни їх елементів та посилення регуляторного впливу податкових інструментів.;
- нерозвиненість механізму взаємної відповідальності всіх учасників податкових відносин;
- ігнорування принципу «гласності» при реалізації податкової політики, відсутність форм і методів участі громадян у прийнятті рішень, безпосередньо пов'язаних з їх інтересами; Відсутність ефективної системи взаємодії державних органів, які діють в інтересах платників податків із законодавчою та виконавчою владою.;
- відсутність загальнодержавної комплексної системи використання заходів податково-регулюючого впливу;
- реалізація фіскально-регулюючого впливу, ознаменованого інтересами максимізації дохідної частини бюджету.

Вхід країни до світової економічної системи викликає появу на національному ринку іноземних товарів, тобто країна починає імпортувати певні товари, оскільки її ціна на світовому ринку P_c нижча за рівноважну

ціну на внутрішньому ринку. ПВ при автаркічному режимі. модель управління.

Фіскальна та регулювальна функції фіскальної служби реалізуються через встановлення податків, зборів і платежів, які справляються при переміщенні товарів через митний кордон України. Групу таких платежів ми назвемо митними доходами і надалі будемо оперувати цим терміном, розуміючи під ним сукупність податків, зборів і платежів, які справляються Державною фіскальною службою України.

В Україні система оподаткування експортно-імпортних операцій базується на одному з інструментів торговельної політики – угодах про допомогу, до яких належать: боргові інструменти, спеціальні збори за імпортні операції, ПДВ за операції.

Основні платежі, які нараховуються митними органами, можна класифікувати на декілька груп:

- платежі, пов'язані з нарахуванням митного тарифу;
- різні види плат;
- непрямі податки, що нараховуються при здійсненні експортно-імпортних операцій (акцизний податок, ПДВ);
- платежі на видачу ліцензій діяльності, пов'язану з відносинами та пов'язаними кредитами;
- платежі, пов'язані з проблемами порушення митного законодавства.

За економічною природою основу митних платежів становлять митні податки та митні збори або плати (рис. 1.4).

Відповідно до чинного законодавства [39] митні плати спрямовуються винятково на розвиток митних органів України і за своєю сутністю не є ні регулювальним ні фіскальним інструментом. Крім того, за величиною надходження їх не можна порівняти з митом, акцизним податком і ПДВ. Тому в нашому дослідженні митні плати фактично розглядатися не будуть.

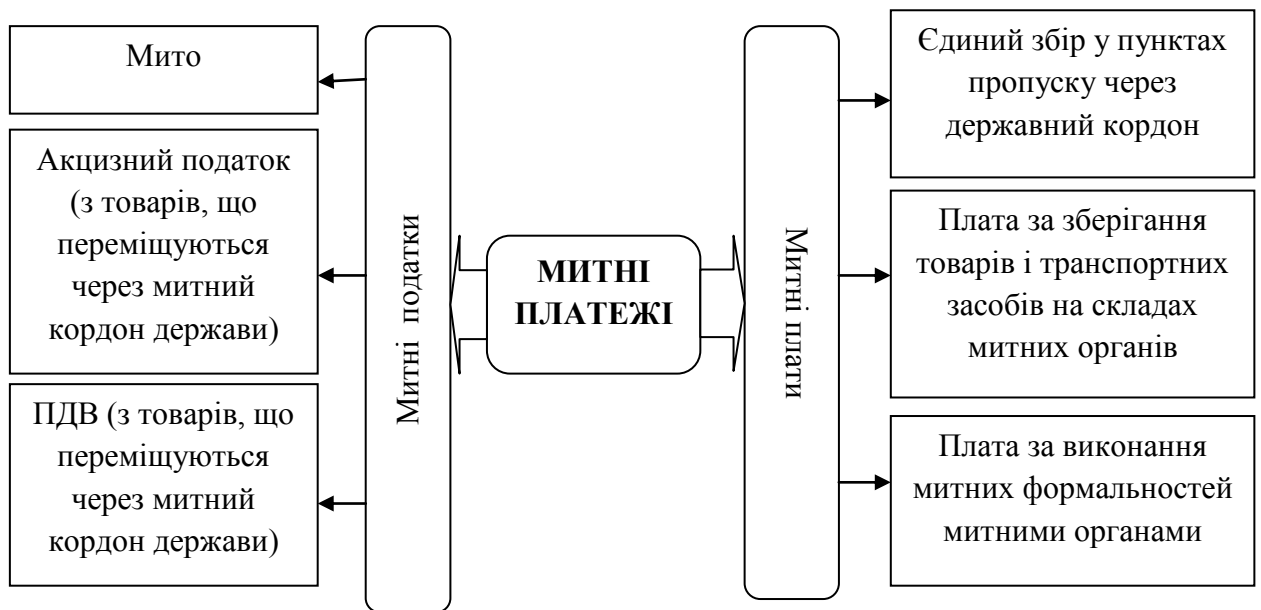


Рис. 1.4. Класифікація митних платежів

Джерело: автор склав на основі [38, 39]

Поряд з цим важливо акцентувати увагу на тому, що поняття «митні податки» чи «митні плати» законодавством не передбачені, на відміну від митних платежів, до яких відноситься мито, акцизний податок та ПДВ із ввезених товарів (продукції). Тому нами розглядаються виключно різновиди митних платежів. Таким чином, основний інструмент регулювання ЗЕД, який одночасно є непрямим податком – це мито, під яким розуміють обов’язковий особливий вид митного доходу, що стягується митними органами влади країни на момент ввезення товарів на її митну територію або вивезення з цієї території і є невід’ємною умовою зазначеного ввезення чи вивезення відповідно до законодавства. Розмір мита визначається митним тарифом [40], що містить списки товарів, оподатковуваних митом, і ставки мита.

Основне призначення мита – захист внутрішнього виробника внаслідок штучного збільшення собівартості імпортного товару, що також є джерелом поповнення бюджетних коштів.

В Україні застосовують такі види ставок мита:

– адвалерне мито (звичайно встановлюють у відсотках від митної вартості товару);

- специфічні мита (установлюються як фіксований збір (у грошовому вимірі) на 1 одиницю товару або її ваги);
- комбіновані (комбінується перший і другий методи митного обкладення).

Розглянуті митні ставки мають як властиві переваги, так і недоліки. Розглянемо це питання з фіскального погляду. Адвалерне мито на перший погляд гарантує еластичність надходження залежно від коливання цін на зовнішніх ринках. Однак воно збільшує ризики як фіскальні, так і регульовальні (у випадках потрапляння на внутрішній ринок товарів за демпінговими цінами), якщо митниця недостатньо справедливо визначає базу оподаткування – митну вартість товару. Для зменшення таких ризиків використовують специфічне мито, яке за будь-якої митної вартості товару не дозволяє зменшити надходження за одиницю продукції, нижче від визначеного рівня.

Крім того, встановлюючи специфічні ставки, втрачається і соціальна справедливість митної політики, тобто підвищується податковий тягар на менш забезпечені верстви населення. Наприклад, якщо специфічна ставка мита встановлюється на одну категорію товарів різних цінових груп (економ-клас, бізнес-клас, преміум-клас), то це призводить до значно більшого відносного підвищення цін на дешеві товари, ніж на дорогі.

Що стосується комбінованих ставок мита, то вони покликані зменшувати ризики коливання цін і неефективної роботи митниці, оскільки базуються на показнику, який є більш фіскально-ефективним на даний час.

Якщо країна не є членом СОТ, то вона має більш широкий діапазон митно-тарифного регулювання, в деяких випадках і заборону експорту-імпорту деяких груп товарів. Крім того, такі країни практично не обмежені використанням протекціоністських тарифів для захисту вітчизняного виробника, цей засіб розповсюджений у країнах, що розвиваються, оскільки їх галузі та окремі виробництва є неконкурентоспроможними. При вступі до СОТ діапазон митно-тарифного регулювання суттєво зменшується –

протекціоністські ставки встановлюються для окремих груп товарів і на короткий проміжок часу, а потреба у преференційних ставках відпадає, оскільки основна ставка, як правило, не висока.

Отже, резюмуючи теоретичні аспекти функціонування регулюючого та фіскального потенціалів оподаткування ЗЕД зазначимо, що під фіскальним потенціалом ми маємо на увазі частку надходження до державного бюджету (чи/або у ВВП) митних доходів, що можуть забезпечити митні органи, не спричиняючи руйнівного ефекту на національну економіку та не порушуючи при цьому норм і правил СОТ. Специфіка визначення фіскального потенціалу полягає в тому, що він складається з трьох таких величин як: 1) фактичні надходження митних доходів; 2) надходження, що втрачаються внаслідок надання пільг, інших преференцій, заниження митної вартості імпортованих товарів, маніпулювання класифікатором товарних позицій, завищення митної вартості при експорті товарів; 3) тіньовий сектор економіки (контрабанда імпорту, експорту товарів). Регулюючий потенціал визначається через систему макроекономічних важелів та їх реакцію на зміну параметрів митно-тарифного регулювання та передбачає можливість забезпечення стабільного економічного розвитку національної економіки при умові достатньої реалізації фіскального потенціалу (виконання бюджетного обмеження) [45].

Висновки до розділу 1

Таким чином визначення найповнішої данини господарській діяльності економіки трактується як законодавчо врегульований процес створення та утримання активів у країні, а також визначення розмірів і ставок, відповідних і відповідних об'єктів. предмет данини, та порядок для країни працевлаштування Перелік видів економічних відносин між суб'єктами господарювання різних країн, що знаходяться на зовнішньому ринку, у процесі формування та розподілу ресурсів для експортних операцій.

Важливим чинником впливу на ефективний розвиток зовнішньоекономічної діяльності та захист інтересів вітчизняних суб'єктів господарювання при її здійсненні є митні та податкові інструменти, регулюючий потенціал яких базується на тарифних і нетарифних заходах, прямому й непрямому оподаткуванню, а також різного роду пільгових механізмах.

Під додатковим нормативним актом слід розуміти сукупність правових норм, що забезпечують вплив держави на поведінку платників податків через їхні економічні інтереси для досягнення певного економічного та соціально вигідного результату. Основою системи митного оподаткування є митні збори, тобто податки та збори, що справляються в установленому порядку при перетині митного кордону країни з товарів та інших предметів, що перебувають під контролем митних органів. В Україні система оподаткування експортно-імпортних операцій базується на використанні інструментів торговельної політики – митних платежів, а саме: митних зборів, акцизних зборів на імпортні товари, ПДВ за операціями з продажу.

РОЗДІЛ 2

ПРАГМАТИКА МИТНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

2.1. Фіскальна ефективність митного оподаткування зовнішньоекономічної діяльності

Вивчення динаміки та структури надходжень до митних платежів, у свою чергу, може продемонструвати залежність українського бюджету від стану зовнішньоекономічної діяльності та виявити фактичні складові митних платежів, які мають блискуче фіскальне призначення.

З іншого боку, оскільки митна політика здійснюється через митницю, фактичні митні ефекти можна розглядати та аналізувати як можливі наслідки конкретних заходів та процедур митного контролю.

Повертаючись до вищезазначених питань, які досліджували науковці та митники в Україні, про які йшлося вище, необхідно вивчити наслідки митної політики, щоб пов'язати ці наслідки, в першу чергу, з економічними умовами до запровадження тих чи інших заходів. у митній політиці, по-друге, специфічні процедури митного контролю та митні ризики, які передували цим процедурам.

Аналізуючи динаміку надходжень від митних платежів та їх складових до державного бюджету України у 2007-2018 рр. (рис. 2.1), ми спостерігаємо загальну позитивну динаміку всіх показників. При цьому крива доходів від ПДВ товарів, що ввозяться на митну територію України (далі ПДВ з імпортованих товарів) повністю повторює динаміку кривої доходів від митного збору.

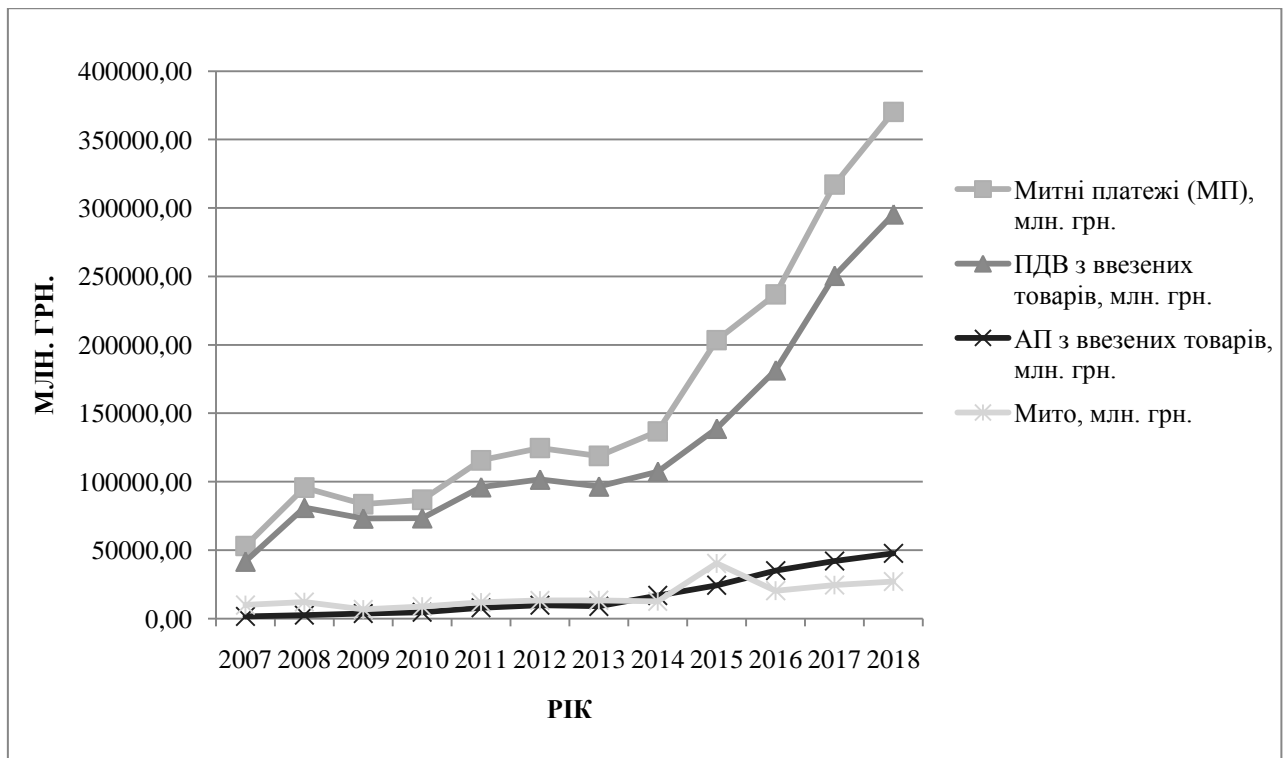


Рис. 2.1. Динаміка надходжень митних платежів до Державного бюджету України та їх складових в 2007-2018 роках

Джерело: складено автором на основі [52]

Обсяги надходжень митних платежів до Державного бюджету України з 2007 року до 2018 року збільшилися з 53061,40 млн. грн. до 370162,56 млн. грн.), тобто в середньому за рік митні платежі зростали на 26425,10 млн. грн. або на 17,57%. Одночасно обсяги надходжень до Державного бюджету України ПДВ з ввезених товарів зросли з 41685,54 млн. грн. в 2007 році до 295377,32 млн. грн. в 2018 році, тобто зростали за рік в середньому на 21140,98 млн. грн. або на 17,72%. Таким чином, середньорічні темпи приросту надходжень митних платежів та ПДВ з ввезених товарів, що склали 17,57% та 17,72% відповідно, підтверджують синхронність динаміки даних показників.

Динаміка надходжень від акцизних зборів на товари, що ввозяться на митну територію України (далі АП на імпорتنі товари) та тарифів менш синхронна з динамікою митних зборів та ПДВ на імпорتنі товари (рис. 2.1) , з надходженням АП. на імпорتنі товари у 2014-2015 роках перевищила обсяг надходжень до прав державного бюджету України.

Виручка АП від імпортованих товарів зросла з 2007 по 2018 рік з 1495,55 млн грн. до 47 708,62 млн. грн., тобто середньорічний абсолютний приріст показника склав 3 851,09 млн. грн. або 33,45% на рік. Цей розмір середньорічного темпу приросту є найбільшим серед складових митних зборів і майже в 2 рази перевищує найближчий розмір.

Обсяг митних надходжень до державного бюджету України зріс з 9880,31 млн грн. у 2007 році до 27076,62 млн. грн. у 2018 році, тобто мито зросло в середньому на 1433,03 млн грн. на рік або 8,76% і є найбільш стабільним елементом митних платежів за обсягом. Динаміка надходжень до Державного бюджету України від митних платежів та їх складових у 2007-2018 рр. загалом є позитивною, за винятком зменшення у 2009 та 2013 рр. Це пов'язано зі зменшенням обсягів зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів за рахунок до світової фінансової кризи 2007-2008 років та політичної кризи в Україні 2013-2014 років. Так, у 2009 році обсяг митних надходжень до державного бюджету України зменшився на 12,68% порівняно з 2008 роком. Найбільше зменшилися надходження від мита – на 44,67%, найменше – на 9,69% – надходження від ПДВ на імпортовані товари, на 44,54% – зросли обсяги ПДВ на імпортовані товари. У 2013 році загальне зменшення надходжень від митниці до державного бюджету України становило 4,6%: обсяг надходжень від імпортованих товарів зменшився на 8,4%, ПДВ на імпортовані товари – на 4,98%, а митні збори зросли на 1,18%. ; Наслідки кризи вплинули на обсяг надходжень від митних платежів до Державного бюджету України у 2014 році і їх падіння становило 5,5%.

Така асинхронність у динаміці надходження митних платежів пов'язана з тим, що розмір ПДВ на імпортовані товари повністю залежить від сум, зазначених у договорах поставки, укладених суб'єктами ЗЕД, тому повністю збігається з динамікою повне надходження митних платежів. . митні збори згідно з Митним тарифом (середня ставка тарифів за Митним тарифом постійно знижувалася протягом досліджуваного періоду), а сума надходжень від імпортованих товарів залежить від бази оподаткування АП та її ставок

(податки спец. ставки податку постійно зростали протягом досліджуваного періоду).

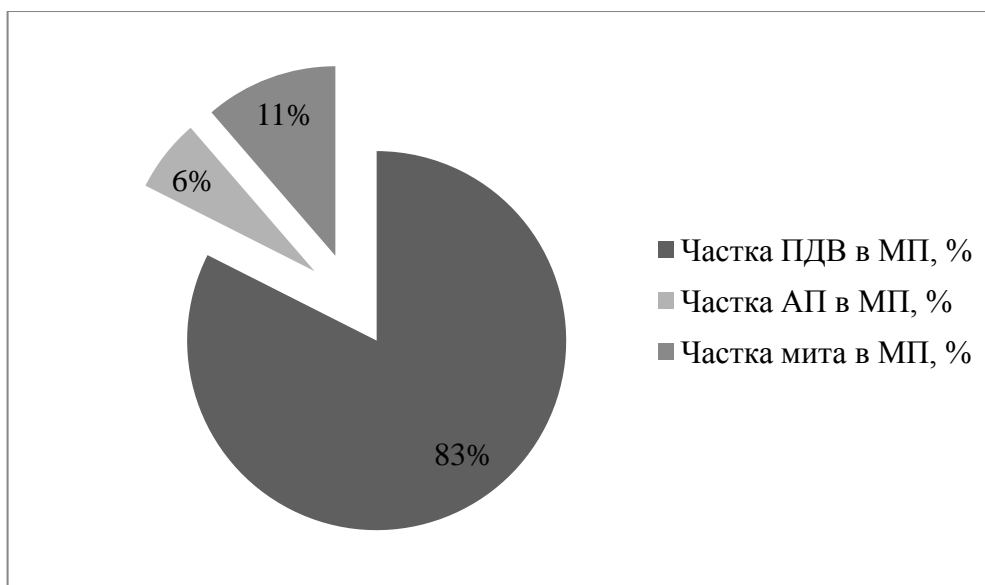


Рис. 2.2. Середня розрахункова структура митних платежів в 2007-2018 роках

Джерело: складено автором на основі [52]

Проаналізувавши динаміку надходжень митних платежів та їх елементів до державного бюджету України, слід зазначити, що подібним чином склалася структура митних платежів. У 2007-2018 рр. митні платежі становили в середньому 83% ПДВ на імпортовані товари, 11% мита, 6% ПДВ на імпортовані товари. (Малюнок 2.2)

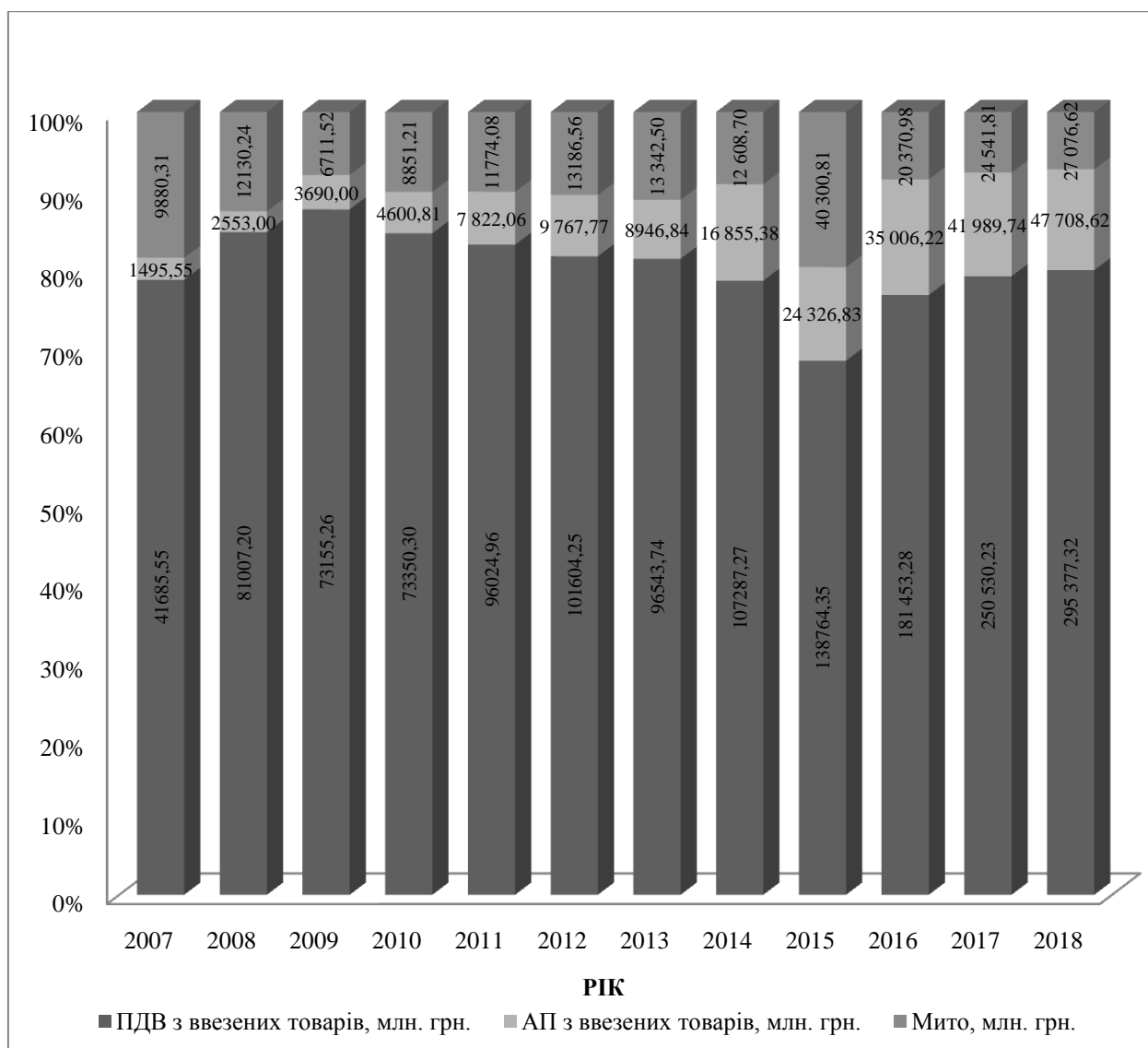


Рис. 2.3. Структура митних платежів в 2007-2018 роках

Джерело: складено автором на основі [52]

Основною причиною докорінної зміни структури митних платежів за період з 2007 по 2018 рр. є випередження темпів зростання як в абсолютному, так і відносному вимірі ПТ імпортованих товарів, тоді як відносна стабільність доходів мит (крім майже 3 разів у 2015 році через введення додаткового ввізного мита). (рис. 2.3)

Можна зробити висновок, що основним структурним елементом з позначеним фіскальним призначенням є ПДВ на імпортовані товари. Крім того, з 2014 року фіскальна роль ПА в імпортованих товарах посилюється за рахунок постійного підвищення її тарифів.

Зазначимо, що саме митні платежі є основою наповнення Державного бюджету України. Проведений аналіз показує, що за досліджуваний період частка митних платежів, що адмініструються митними органами України, загалом у податкових надходженнях Державного бюджету України не була нижчою за 44%.

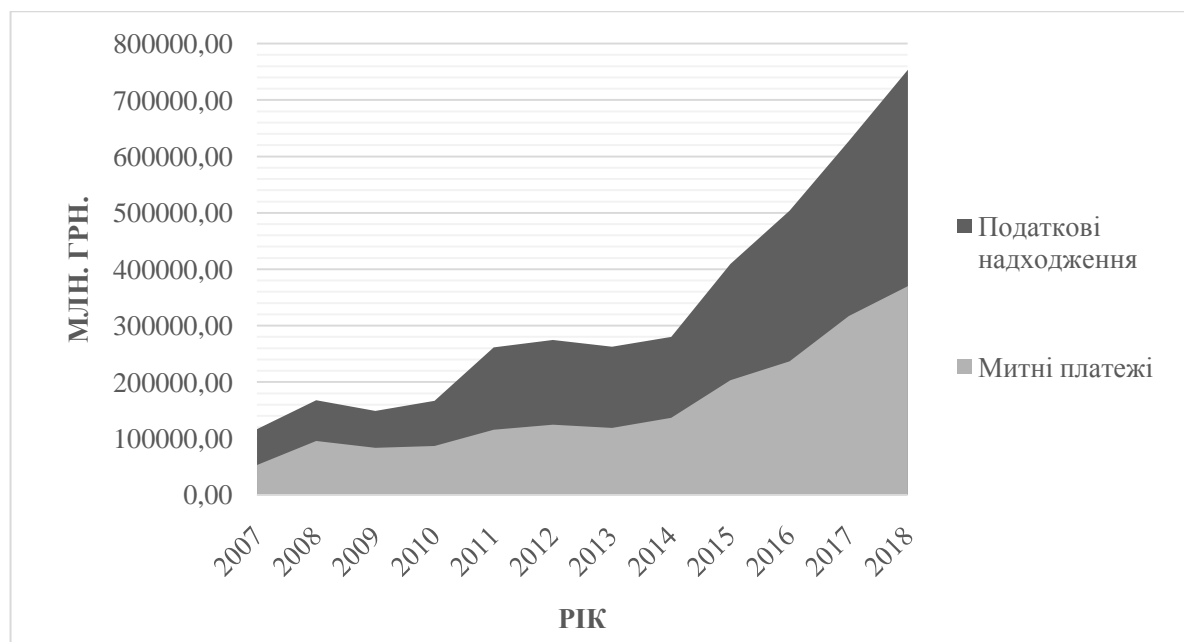


Рис. 2.4. Частка митних платежів в податкових надходженнях Державного бюджету України в 2007-2018 роках

Джерело: складено автором на основі [52]

Звичайно, можна вести мову про центральну роль митних платежів у наповненні бюджету України, як вагомий важіль перерозподілу ВВП країни, однак варто зазначити, що бюджет України є катастрофічно кризовим з огляду на дохідну базу. Згідно з рекомендаціями Всесвітньої митної організації, частка митних платежів у фіскальних доходах бюджету країни не повинна перевищувати 5-10%, для безризикового функціонування державних фінансів. Бюджет середнього ризику – бюджет, частка митних зборів у податкових надходженнях становить від 10% до 18%. Що вже говорити про державний бюджет України, частина митних платежів у якій він перевищує 40% річних, а рекомендовані 5-10% передбачено митниці міста Києва, основою яких є митні платежі. бази доходів.

На підтвердження вищесказаного щодо кризи Державного бюджету України розглянемо динаміку митних платежів у доларах США. (рис. 2.5)

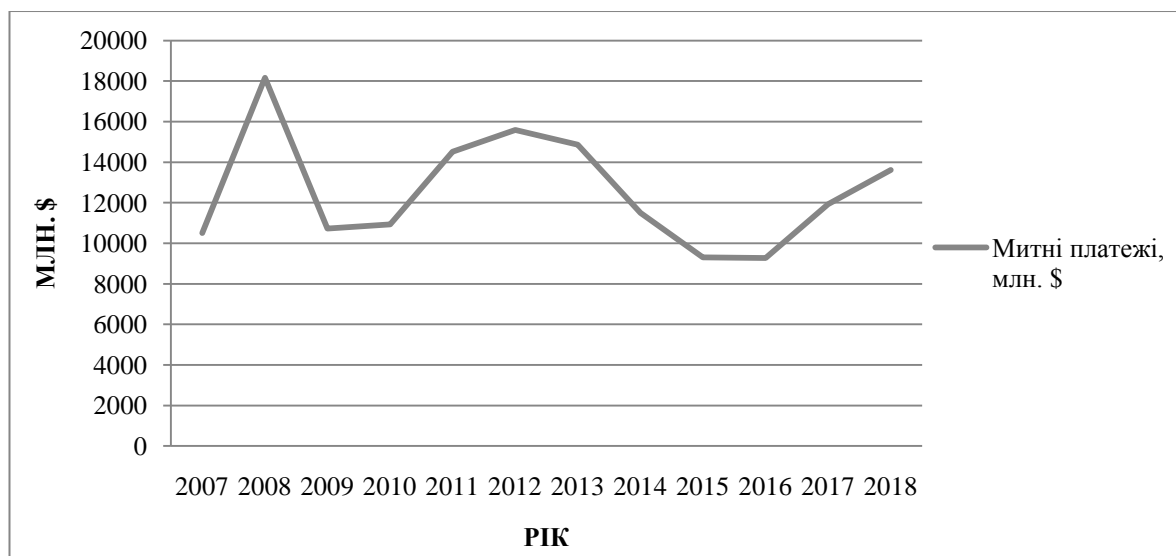


Рис. 2.5. Динаміка надходжень митних платежів до Державного бюджету України в 2007-2018 роках

Джерело: складено автором на основі [22, 52]

Аналізуючи динаміку митних платежів, розрахованих у доларах США, відзначаємо їх кореляцію з політичними циклами держави та їх тотальну залежність від глобальних криз. Загальна динаміка йде на спад, а позитивні значення в національній валюті пояснюються лише девальвацією гривні.

Аналіз сукупних надходжень від митних платежів до Державного бюджету України як загального податкового ефекту митниці дозволяє встановити їх роль у наповненні бюджету, тобто сумарну залежність від таких надходжень, та проаналізувати загальну діяльність іноземних держав. економічна діяльність і динаміка міжнародної економіки. комерція.

Динаміка митних надходжень не дозволяє детально проаналізувати стан розвитку окремих галузей та виявити часткові зовнішні та внутрішні фіскальні ефекти, які слугуватимуть індикаторами для прийняття ефективних управлінських рішень.

Водночас, враховуючи ключову роль аналізу митних ефектів у системі «зовнішнє – внутрішнє», слід зазначити, що поділ цих ефектів у розрізі митних надходжень не матиме сенсу, оскільки без комплексного аналізу

митний ефект Внутрішній фіскальний буде вказувати лише на експорт невеликої частини товару, що підлягає експортному митові. Проте збільшення внутрішнього митного ефекту щодо товарів може свідчити про підвищення рівня захисту національного виробника.

Враховуючи попередні рекомендації щодо аналізу митних ефектів як індикаторів стану реалізації митної політики, державних програм тощо, зазначені митні ефекти слід визначити як індикатори реалізації конкретних заходів у сфері митної політики.

Іншими словами, аналіз зовнішніх і внутрішніх ефектів митної політики має здійснюватися у співвідношенні з окремим сектором економіки чи конкретним заходом у рамках цієї політики. Запровадження механізмів захисту чи стимулів для митної політики зазвичай розробляється відповідно до потреб конкретної галузі економіки. З огляду на це, загальний аналіз динаміки та структури митних платежів не дозволяє дослідити ефективність задоволення потреб цієї галузі.

Результати митного контролю та застосування інструментів митної політики не мають однозначного тлумачення, застосовуючи поняття митного ефекту, як було зазначено вище. Враховуючи результати дослідження, отримані в цьому та попередньому розділі, ми помічаємо, що вони принципово специфічні, а тому можуть використовуватися лише як специфічні сигнали для реалізації конкретних заходів. Тут слід розуміти, що в митній політиці необхідно швидко приймати рішення, які на основі таких сигналів забезпечують очікувані митні ефекти, закріплені в митній політиці, з реальними.

2.2. Митний аудит як метод забезпечення внутрішніх та зовнішніх митних ефектів

Внутрішні та зовнішні ефекти є відображенням стану реалізації політики України та відповідних показників, що свідчать про відхилення результатів претензій. Поєднання ефектів було для уряду засобом контролю над економічними процесами, щоб реагувати на негативні явища, які виникли внаслідок впровадження конкретних медичних методів на ринку політики допомоги. У той же час прийняття рішень відповідним управлінським рівнем на провінційному рівні зумовлено необхідністю координації рішень відповідного керівництва між відповідними органами, наприклад міжнародного рівня. Основоположним міжнародним документом, що регламентує здійснення митного аудиту як форми митного контролю країнами-учасницями Світової організації торгівлі є Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур від 18.05.1973 року (далі – Кіотська конвенція).

Результати митного аудиту фактично вплинуть на обсяги та форми митного контролю, які служби митного оформлення використовують для подальшої діяльності підприємства, як зазначає автор [14] Ці результати мають стати основою для розробки профілів ризиків та впровадження конкретних спрощень митних процедур для компаній.

Для візуалізації як значення, так і проблематики митного аудиту розглянемо фактичні результати діяльності підрозділів митного аудиту ДМС України за 2010 – 4 місяці 2019 року. (рис. 2.6)

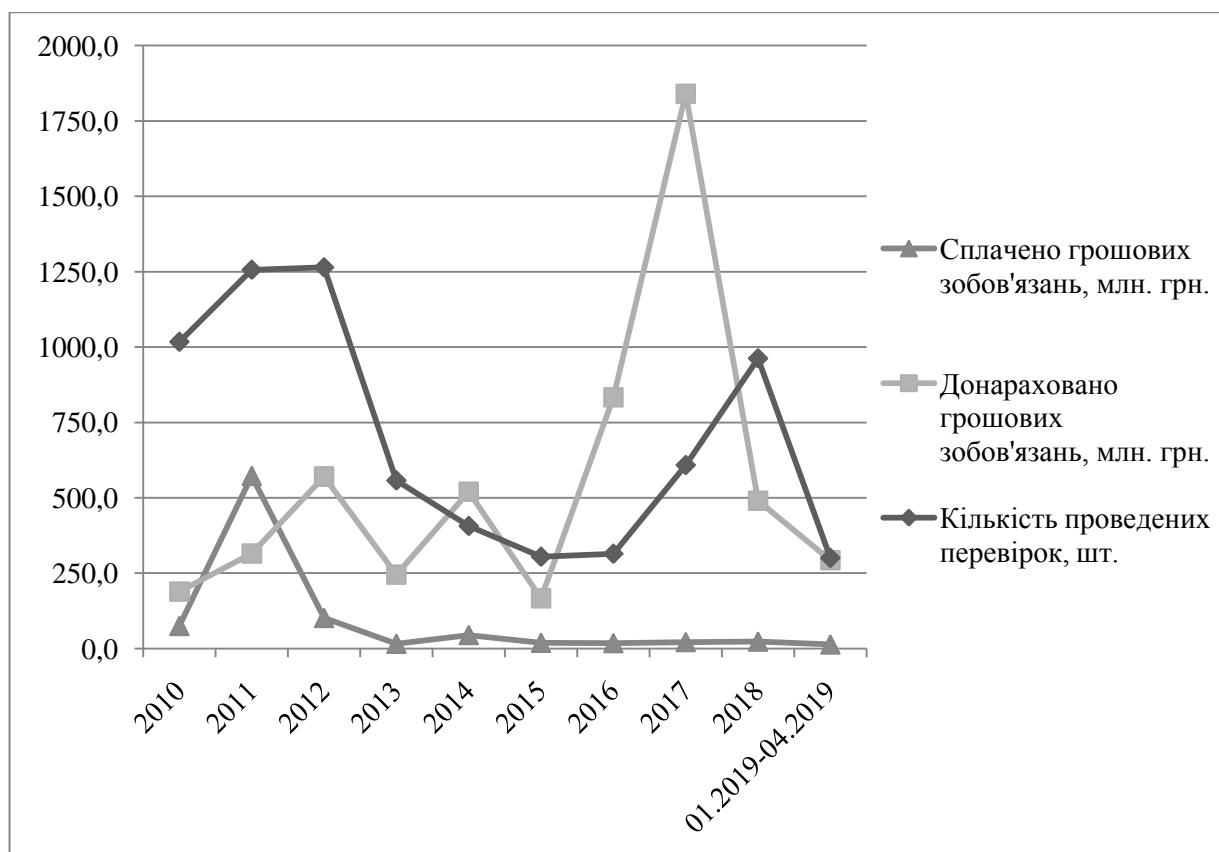


Рис. 2.6. Результати діяльності підрозділів митного аудиту в 2015-2018 роках

Джерело: складено автором на основі [ДМС]

Відсутність сталої динаміки за всіма розглянутими показниками пояснюється проведенням протягом досліджуваного періоду двох відомчих реформ, що безпосередньо стосувалися підрозділів митного аудиту. Однак безумовно відзначаємо, що в період підпорядкування митного аудиту митницям (2010-2012 роки) показники кількості перевірок, донарахувань за їх результатами та сплати є найбільш збалансованими за вказаний період. Відношення сум сплачених коштів до сум донарахованих протягом 2010-2012 років досягає 70 %. Однак, слід відмітити, що 85 % сплачених коштів перераховано в 2011-2012 роках двома державними підприємствами енергетичного сектору економіки після програшу судового оскарження результатів митного аудиту.

Розвиток митного аудиту у 2015-2018 роках безпосередньо впливає на збільшення кількості документальних перевірок у державній митниці, тобто на охоплення цього виду митного контролю все більшою кількістю платників

податків. У 2018 році проведено 962 перевірки цього виду, що майже втричі більше, ніж у 2015 та 2016 роках, та вдвічі більше, ніж у 2017 році. З огляду на фактичну кількість митних аудиторів, навантаження на одного працівника у 2018 році становило 8 перевірок із збільшенням близько 4,1 млн грн.

Крім того, варто виділити надання 50% суми доплат у 2018 році за 4 місяці 2019 року через 300 перевірок. Тобто ефективність 1 перевірки зросла майже вдвічі – приблизно з 0,5 млн грн. за перевірку до 1 млн. грн. для перевірки.

Коригуючи суму сплачених коштів у 2011-2012 роках (крім сплачених державними енергокомпаніями), спостерігаємо, що рівень виплат за досліджуваний період коливається від 1% до 15% від суми накопичених платежів.

Відсутність стабільної динаміки зростання надбавок за результатами митного аудиту у 2010-2018 рр. не свідчить про зниження якості цієї форми митного контролю. Наголошуємо, що митний аудит не є фіскальним інструментом, а покликаний забезпечити результати державної митної політики та додатково виконує профілактичну функцію.

Про превентивну функцію свідчитиме зміна структури доплат за видами зареєстрованих правопорушень. (рис. 2.7) Для прикладу розглянемо питому вагу доплат за окремі види порушень протягом 2015-2018 років. Для вивчення цього взаємозв'язку цей період був обраний для демонстрації результатів підходу митного аудиту щодо конкретної групи порушень митних правил, який проводився у 2016 році.

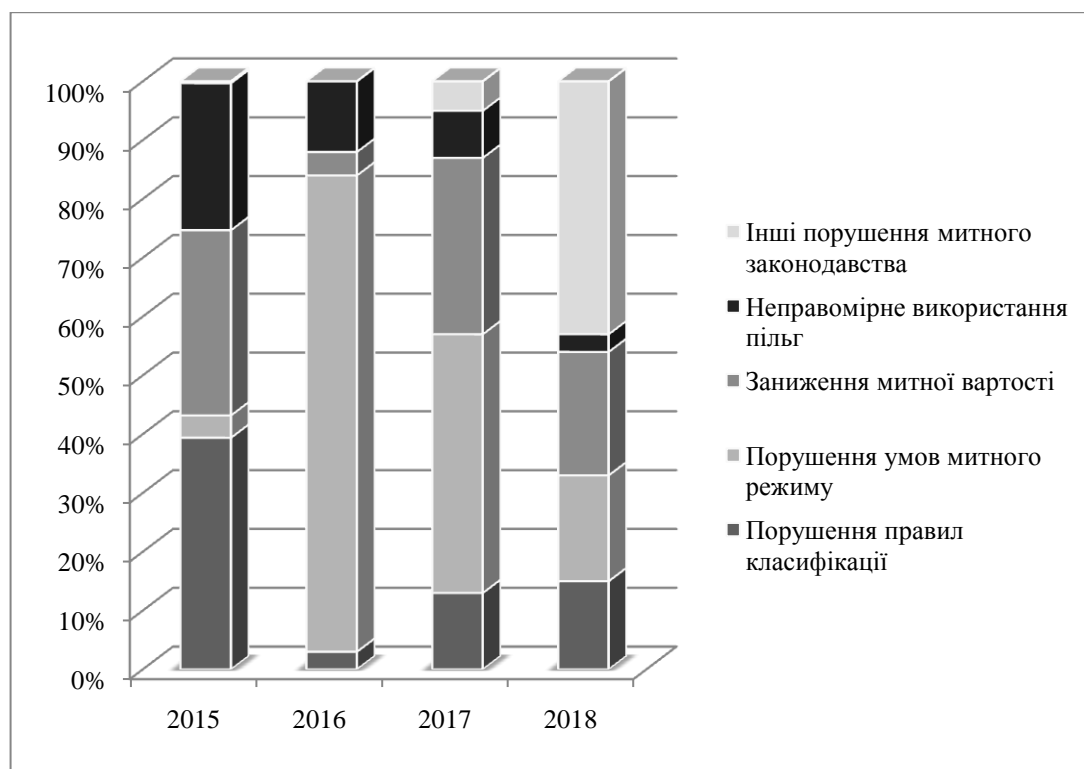


Рис. 2.7. Структура донарахувань підрозділів митного аудиту за типом порушення

Джерело: складено автором на основі [ДМС]

Тому яскравим прикладом додаткової превентивної ролі митного аудиту для забезпечення митних ефектів є частка донарахувань грошових зобов'язань, що виникли внаслідок порушення митних правил платниками податків. У 2016 році розпочався активний розвиток стану дотримання суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності умов митних режимів. За рахунок проведення контрольно-перевірочно-роз'яснювальної роботи частка доплат у результаті усунення даного виду порушення зменшена в 4 рази.

Якість роботи підрозділів митного аудиту також можна проаналізувати за джерелом матеріалів, які стали підставою для початку документальних перевірок. (рис. 2.8) Для дослідження було обрано період з 2014 по 2018 рік, оскільки до 2013 року ця статистика з ДФС України не збиралася та не аналізувалася.

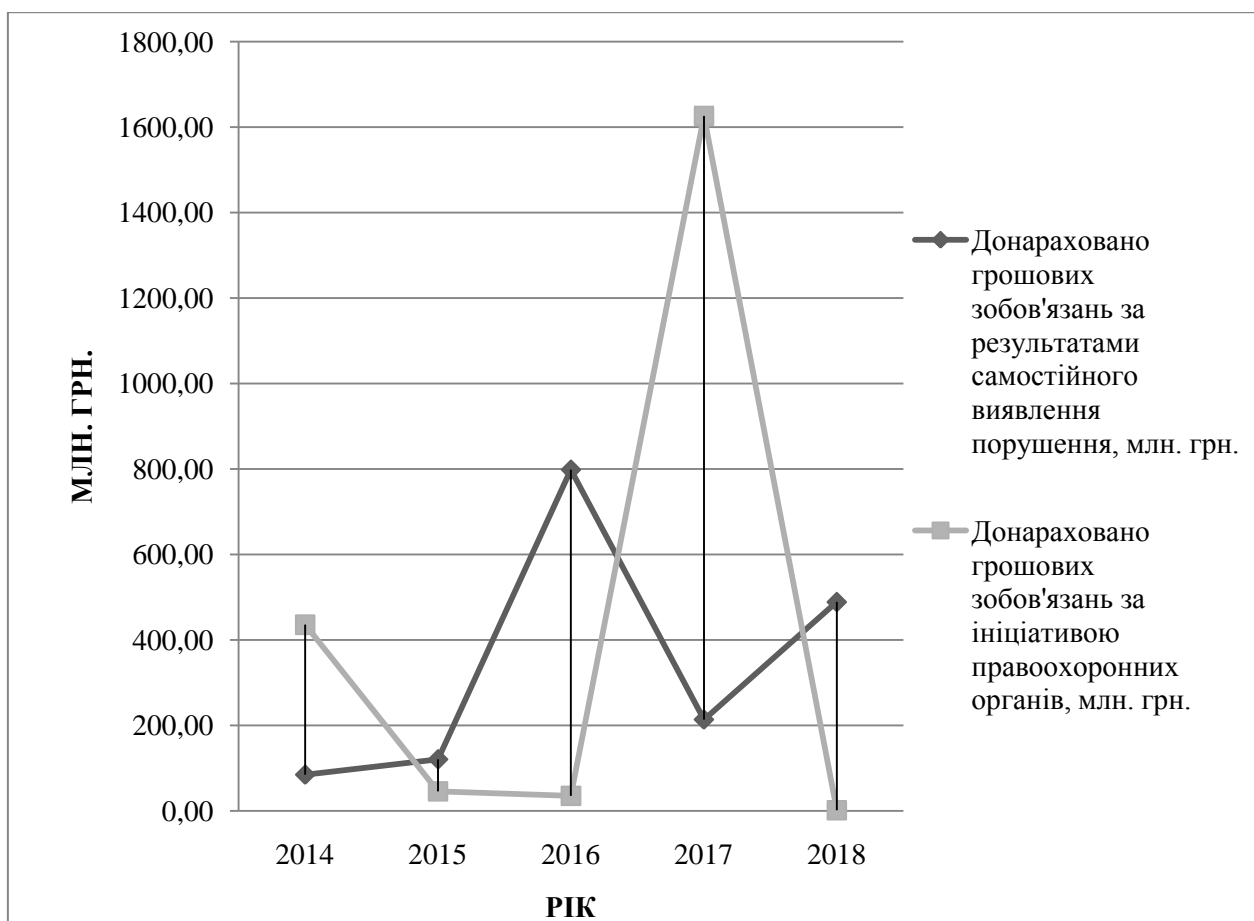


Рис. 2.8. Співвідношення донарахованих сум за джерелом виявлення порушення

Джерело: складено автором на основі [ДМС]

Частка доплат за митним та кримінально-процесуальним законодавством протягом останніх 5 років не залишається стабільною. Протягом 2017-2018 років разом із зменшенням накопичення грошових зобов'язань за результатами митного аудиту в 3 рази якість роботи підрозділів митного аудиту зросла більш як у 1,5 рази. Якщо в результаті виконання матеріалів власної аналітичної роботи в 2017 році передбачено донарахування 213,7 млн. грн. При проведенні 626 перевірок у 2018 році цей показник становив 487,2 млн грн. з 962 перевірки, які, однак, не досягли рівня 2016 року.

Звісно, не можна сказати, що підрозділи митного аудиту надають повні та вичерпні докази можливих порушень законодавства України з питань державної митної справи всіма компаніями. Це пов'язано з тим, що митний аудит, як і митний контроль загалом, здійснюється в обсягах, визначених на

основі системи управління ризиками, яка на даному етапі розвитку митного аудиту не автоматизована.

Практика здійснення митного аудиту свідчить про наявність таких узагальнених етапів даної контрольно-перевірочної роботи:

1. Виявлення ризику порушення митного законодавства;
2. Проводити передперевірочний аналіз шляхом аналізу документів, поданих на митний контроль, документів, інформації та інформації, додатково запитуваної у підприємства та його контрагентів, документів, інформації та інформації, отриманих від інших організацій, навіть з-за кордону;
3. Якщо доказової бази достатньо для фіксації порушення, рішення про проведення виїзної перевірки, а в разі її недостатності – рішення про включення підприємства до графіка виїзної перевірки.

У міжнародній практиці виділяють такі види перевірок з питань митної справи: власний митний аудит, який є безпосередньо комплексною перевіркою зовнішньоекономічної діяльності підприємства з усіх питань, та трансакційний аудит, який перевіряє дотримання законодавства конкретної іноземної держави. [178]

Основним результатом на сучасному етапі розвитку митного аудиту слід вважати надбавку до митних зборів, яка є інструментом подолання встановлених порушень митного законодавства. Проте пріоритетним напрямком розвитку митного аудиту є переорієнтація як на комплексне вирішення ризиків порушення митного законодавства, так і на досягнення максимального значення співвідношення між сплаченими грошовими зобов'язаннями та нарахованими за результатами перевірок, тобто рівня оплати.

Обмеженою функціональністю митного аудиту є також ізолюваність податкового та митного аудиту в єдиних контрольно-ревізійних службах в регіонах через відсутність, по-перше, уніфікації нормативно-правової бази, а по-друге, приблизних процедур співпраці в окремих випадках.

Невідповідність податкового та митного законодавства, відсутність процедур взаємодії між митними та податковими підрозділами сьогодні майже завжди залишають можливість недобросовісним учасникам зовнішньоекономічної діяльності скасувати в судовому порядку всі рішення, прийняті для виправлення та виправлення митних правопорушень.

Інші проблеми, вирішення яких ми запропонуємо в наступних розділах, наприклад:

- Використання компаній-одноденок та компаній-підставників у зовнішньоекономічній діяльності;
- Відсутність нормативного регулювання порядку застосування окремих норм законодавства та проведення відповідних розрахунків;
- Неможливість використання інформації та електронних документів, отриманих від митних адміністрацій іноземних держав, у судовому процесі при розгляді результатів митних перевірок тощо. Після повного запровадження в Україні інституту уповноваженого оператора митний аудит може мати й іншу мету: бути засобом підтвердження добросовісності такого оператора і, як наслідок, продовження дії його дозволів. Митний аудит як засіб наближення регуляторного та фіскального ефекту митної політики до запланованих показників є ефективним інструментом виявлення потреби в корективах, зокрема в законодавстві, але не ефективно використовується. Той факт, що сума доплат у 2018 році становить лише 0,1% доходів державного бюджету України, не свідчить про відсутність переваг митного аудиту для державного бюджету. Під час перевірки аудиторі також вказують на можливі помилки в діяльності, що як превентивна функція сприяє підвищенню рівня сплати митних платежів та зменшенню порушень митного законодавства.

2.3. Оцінка впливу участі України у міжнародних організаціях на ефективність оподаткування зовнішньоекономічної діяльності

Ефективність державного управління економікою полягає, насамперед, у зростанні темпів розвитку національної економіки. В останні роки зусилля органів державної влади були спрямовані на поліпшення інвестиційного клімату в Україні. Тому були внесені зміни до чинного законодавства, зокрема податкового. Мета таких змін - зниження податкового тиску на платників податків, упорядкування норм різних нормативних актів з метою їх узгодження, мінімізація «прогалин» у законодавстві, унеможливлення різних тлумачень нормативних документів. У такий спосіб збільшився обсяг іноземних інвестицій, вихід українських компаній на зарубіжні ринки і, як наслідок, зростання ВВП.

Оцінка впливу участі України у міжнародних організаціях на ефективність оподаткування ЗЕД має враховувати сучасний етап імплементації економічного складника Угоди Про асоціацію між Україною та ЄС [89], яка передбачає чимало аспектів стосовно реорганізації системи митного оподаткування:

- співпраця у сфері оподаткування, у тому числі шляхом розвитку регулярного діалогу з метою зближення структури податкового законодавства для підвищення ефективності управління податковою сферою з наголосом на подальше вдосконалення відносин між економічними агентами, розвиток торгівлі, стимулювання інвестицій та забезпечення чесної конкуренції;
- застосування принципів належного управління у сфері оподаткування, а саме: принципи прозорості, обміну інформацією, добросовісної податкової конкуренції. З метою удосконалення міжнародної співпраці у сфері оподаткування, сприяння збору законних податкових надходжень, а також вироблення заходів з ефективної імплементації зазначених принципів;
- активізація й посилення співпраці, спрямованої на вдосконалення і розвиток податкової і митної системи України, охоплюючи систему адміністрування податків, у тому числі, підвищення рівня

податкових надходжень і податкового контролю, приділяючи спеціальну увагу процедурам повернення ПДВ та уникненню нагромадження заборгованості, забезпеченню ефективного збору податків і зміцненню боротьби з податковим шахрайством та ухиленням від сплати податків;

- гармонізація національних політик у сфері протидії і боротьби зі шахрайством, контрабандою підакцизних товарів. Ця співпраця має охоплювати поступове зближення ставок акцизів на тютюнові вироби, беручи до уваги (наскільки це можливо) обмеження регіонального плану, у тому числі, у межах діалогу на регіональному рівні й згідно з Рамковою конвенцією Всесвітньої організації охорони здоров'я з контролю над тютюном [90] тощо.

Оцінка впливу участі України у зоні вільної торгівлі (ЗВТ) між Україною та ЄС [91] на ефективність оподаткування зовнішньоекономічної діяльності, яка є головною частиною Угоди про асоціацію між ЄС та Україною. ЗВТ також є частиною ширшої політики ЄС, спрямованої на встановлення стабільних і сприятливих сусідських відносин шляхом зміцнення економічних зв'язків. Угода про ЗВТ має на меті наблизити Україну до ЄС шляхом відкриття ринків товарів і послуг, а також зняття бар'єрів у торгівлі, особливо з урахуванням так званих «чужих» проблем, таких як бюрократія та невиправдані бар'єри, спричинені нею. Приведення української регуляторної системи у низці економічних галузей до вимог ЄС наблизить для українських експортерів внутрішній ринок ЄС.

Майже 95% тарифних ліній (позицій) буде встановлено на рівні нуля, а для решти митні тарифи будуть знижені. Це матиме особливо важливе значення для аграрного та металургійного секторів України, які є традиційно найбільш сильними і такими, що можуть збільшити експорт своєї продукції в країни ЄС.

Зниження ставок призведе до посилення конкуренції, що в свою чергу призведе до зниження цін для споживачів. У сфері послуг ЗВТ це призведе

до лібералізації торгівлі та гармонізації відповідних правил України та ЄС. В Україні це особливо позитивно вплине на роздрібну та оптову торгівлю, а також на сферу зв'язку.

Вільний рух капіталу сприятиме економічному зростанню, полегшуючи доступ до фінансових ресурсів та дозволить більш ефективно використовувати наявний капітал, що принесе велику користь не лише фінансовому сектору України, а й бізнесу.

Сьогодні однією з найважливіших проблем, з якою стикаються українські та європейські компанії, є проблема відмінності технічних норм і стандартів, що ускладнює транскордонну торгівлю. ЗВТ передбачає гармонізацію українських та європейських стандартів на промислові товари та сільськогосподарську продукцію, а це означає, що кожен зможе виробляти та продавати за єдиними правилами. Узгодження правил стосовно державних закупівель, політики конкуренції і прав інтелектуальної власності буде також сприяти поліпшення бізнес-середовища в Україні, що відбуватиметься через усунення корупції та відкриття нових можливостей для інвестицій і модернізацію економіки.

Деталізація систематизованих аспектів характеризується так:

- очікуване подальше збільшення за рахунок лібералізації умов торгівлі складе 2-3% (найбільш значне зростання експорту від сільського господарства та харчової промисловості; значне - експорт текстилю та шкіри, металургії та металообробки, виробничої хімії, послуг та транспортних послуг юридичним особам);
- додаткове зростання, що обумовлене новими умовами торгівлі за рахунок зменшення мита, становитиме 0,8-1,5 % (найбільше збільшення імпорту очікується від хімічної промисловості та машинобудування; значне зростання – харчової та сільського господарства, неметалевої мінеральної продукції, текстильної та

- шкіряної промисловості, інших галузей промисловості, транспортних послуг та фінансового посередництва);
- приріст реального ВВП відносно базового рівня в межах 0,7-0,9 % (додаткове зростання очікується переважно за рахунок таких видів економічної діяльності, як сільське господарство та харчова промисловість, текстильна та шкіряна промисловість, металургія та металообробка, транспортні послуги, послуги юридичним особам);
 - приріст відносно базового рівня в межах 130-190 тис. осіб (в основному за рахунок таких видів економічної діяльності, як сільське господарство, харчова промисловість, торгівля та ремонт, транспорт; очікується незначне зниження чисельності зайнятих у хімічній промисловості, виробництві машин та обладнання);
 - на темпи лібералізації торгівлі послугами значний вплив матиме стан регуляторної співпраці у сферах фінансових послуг, корпоративного права та управління, бухгалтерського обліку та аудиту. Крім того, плідна співпраця у сферах транспорту, аудіовізуальної політики та інформаційного суспільства може стати додатковим чинником, що сприятиме темпам та обсягам відкриття з боку Євросоюзу відповідних сегментів ринків транспортних, аудіовізуальних послуг та електронної комерції.

Також слід зазначити, що важливим чинником у вільній торгівлі товарами, зокрема з огляду усунення нетарифних бар'єрів, має стати належна взаємодія у сферах аграрної політики та сільського розвитку, рибальства та морської політики, захисту прав споживачів.

На загальний стан розвитку взаємодії сторін у форматі «бізнес-бізнес», розширення присутності на ринках малих і середніх підприємств, підвищення інвестиційної привабливості України, а також підтримки експортної спроможності нашої держави, впливатиме співпраця у сфері промислової політики.

Імплементація інших положень Угоди про асоціацію та, як наслідок, зміцнення зв'язків у сферах охорони навколишнього природного середовища, соціальної політики, політики у сфері зайнятості, науки, інновацій та освіти також надаватимуть додаткового сприяння цілям розширення торгівлі та поглиблення економічної інтеграції між Україною та ЄС.

Дослідження впливу участі України у ЗВТ з ЄС дало змогу систематизувати такі позитивні ефекти:

- збільшення доступу українських товарів і послуг на ринок ЄС;
- зростання обсягів двосторонньої торгівлі із поступовим поліпшенням структури українського експорту у бік зменшення сировинних складників і збільшення частки високотехнологічних товарів зі значною часткою доданої вартості, виробленої в Україні;
- зменшення нетарифних обмежень у торгівлі сільськогосподарською продукцією у межах співпраці у сфері санітарних і фітосанітарних заходів;
- наближення технологічної структури економіки України до структури держав-членів ЄС;
- створення гармонізованого правового середовища для забезпечення діяльності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності шляхом наближення законодавства України до законодавства ЄС;
- спрощення процесів залучення технологічних та інноваційних рішень, що впроваджуються в країнах ЄС;
- збільшення припливу іноземної валюти за рахунок активізації зовнішньоекономічної діяльності;
- збільшення надходжень до державного бюджету на сплату ПДВ при розмитненні імпорту;

- стимулювання розвитку конкуренції, яка створюватиме умови для збільшення та розширення пропозиції, що сприятиме уповільненню інфляційних процесів;
- гармонізація митних процедур та підвищення ефективності роботи митних органів у контексті сприяння торгівлі;
- збільшення реалізації сільськогосподарської продукції традиційних експортоорієнтованих галузей;
- підвищення ефективності розміщення трудових ресурсів;
- розширення номенклатури товарів і послуг на внутрішньому ринку;
- поліпшення доступу до якісної імпортової техніки, насіння, засобів захисту рослин тощо;
- збереження суверенітету у визначенні та здійсненні зовнішньоекономічної політики.

Поряд з цим, на нашу думку, орієнтир української економіки на європейський розвиток, зокрема на поглиблення відносин в зоні вільної торгівлі вважається найбільш сприятливим сценарієм для держави та суб'єктів ЗЕД і продукує появу в комплексі з розглянутими й таких переваг:

- підвищення добробуту українського народу за рахунок розширення доступу до більшого асортименту продукції, посилення вимог до безпеки продукції на внутрішньому ринку і вищих доходів завдяки новим можливостям для бізнесу та поліпшенню розподілу внутрішніх ресурсів;
- безмитний доступ до найбільшого у світі ринку для більшості українських продуктів, що уможлиблює експорт. Зазначимо, що потенційні економічні вигоди від будь-якого регіонального інтеграційного проекту позитивно корелюють з розміром ринку, з яким ця інтеграція відбувається;
- поліпшення доступу на ринки третіх країн через гармонізацію стандартів з ЄС і, отже, перехід на визнані у світі стандарти;

- кращий внутрішній інвестиційний клімат, оскільки пристосування до норм і правил ЄС буде означати зміни в національному законодавстві. Разом з тим, ці зміни приведуть до прозорих правил, знайомих для іноземних інвесторів, що зробить умови на внутрішньому ринку більш привабливим для них, а отже забезпечать підвищення потенціалу економічного зростання.

Тому створення глибокої та всеосяжної ЗВТ з ЄС, безсумнівно, піде на користь економічним інтересам країни. Українські експортери отримають ширший доступ до великого та стабільного ринку, а українські компанії зможуть імпортувати передові інвестиційні товари за нижчими цінами, підвищуючи таким чином свою конкурентоспроможність. Переваги від участі України в Митному союзі з Росією, Білоруссю та Казахстаном будуть досить обмеженими, оскільки Україна вже має режим вільної торгівлі з країнами СНД.

Висновки до розділу 2

Звичайно, основними митними інструментами, спрямованими на захист національного виробника та регулювання внутрішнього споживання, є митний тариф та спеціальні види митних зборів. Після вступу до СОТ Україна почала коригувати митні збори, щоб привести їх до рівня, встановленого в країнах-членах СОТ. Україна приєдналася до угод про зниження тарифів на такі групи товарів: сталь, іграшки, медичне обладнання, будівельне обладнання, деревина, кольорові метали, фармацевтика, папір, сільськогосподарська техніка, меблі, інформаційні технології, спиртові дистилати тощо. Тим не менше, динамізм структури експорту чи імпорту приводить до загострення конкуренції. При цьому, при зниженні ввізних мит зростає конкуренція на внутрішньому ринку. Як наслідок, частина українських підприємств виявляється неконкурентоспроможною та змушена підвищувати власну ефективність.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ

3.1. Можливості імплементації світового досвіду оподаткування зовнішньоекономічної діяльності у митну систему України

Поглиблення інтеграційних процесів передбачає подальше взаємне зближення економік незалежних держав, що приводить до зростання обсягів міжнародної торгівлі, розширення номенклатури товарів, які є на світовому ринку, усунення торговельних бар'єрів, спрощення умов торгівлі та виникнення нових її форм. Разом з тим, зазначені процеси створюють ряд загроз зовнішньоекономічній безпеці окремих держав і загострюють потребу використання ефективних інструментів митної політики.

Митна політика України зводиться до необхідності забезпечення її єдності на всій території, координації зусиль усіх митних органів для реалізації своїх пріоритетних напрямів, удосконалення нормативно-правової бази, взаємодію на тісну співпрацю із митними органами інших країн. У ринковій економіці держава здійснює регулювання зовнішньоекономічної діяльності для гарантування безпеки країни і захисту загальнонаціональних інтересів.

Наприклад, зовнішня торгівля є однією з найбільш динамічних галузей економіки Німеччини, стимулятором її економічного зростання. Зовнішньоекономічні зв'язки Німеччини є найбільшим у світі експортером та імпортером. Стимулювати німецький експорт сприяє розвинена система фінансування та страхування зовнішньоекономічної діяльності. Крім того, з метою сприяння зовнішньоекономічній діяльності німецькі компанії отримують державну фінансову підтримку для участі в закордонних

виставках і ярмарках, що становить близько 20% усього німецького експорту, розширяється мережа німецьких зовнішньоторговельних палат [11].

Висока конкурентоспроможність німецької промисловості на світових ринках гарантується, як правило, перевагами за її параметрами, не пов'язаними з ціною, зокрема перевагами в якості та технічному рівні продукції, зразковим сервісом, суворим дотриманням термінів поставки та ін. Країна є одним з найбільших експортерів капіталу в світі. Німецькі компанії займають третє місце в міжнародному рейтингу ОЕСР щодо інвестицій за кордон. Експорт капіталу Німеччини був офіційно дозволений у 1952 р. Протилежною тенденцією є динаміка прямих інвестицій. Частка прямих інвестицій німецьких компаній за кордоном у загальному обсязі іноземних інвестицій за останні роки становить від 25 до 35%, тоді як такий же показник іноземних інвестицій в економіку Німеччини не перевищує 5%. Його основними інвесторами в Німеччині є кредитні установи, інвестиційні компанії та страхові компанії. У виробничій сфері найбільша інвестиційна активність спостерігається в хімічній промисловості та автомобільній промисловості. Уряд Німеччини надає гарантії для прямих інвестицій німецьких компаній за кордоном і таким чином збільшує їхнє розширення на світовому ринку[11].

В умовах структурної перебудови, що відбувається в економіці Франції, усе більше значення мають зовнішньоекономічні зв'язки, перш за все зовнішня торгівля, яка є однією з найбільш динамічних галузей промисловості та основною формою національної участі в системі світогосподарських зв'язків. Уряд Франції деякий час підвищував протекціоністські митні збори. Там переважав товарний імпорт. Відставання експорту в 1,6 раза було зумовлено вільним розвитком економіки. Франція відігравала роль світового кредитора. До 70-х років XIX ст. капітал йшов на облігації, акції промислових компаній. З кінця 19 ст Франція вивозила капітал переважно в позиковій формі, тобто надавала його у вигляді державних позик і цінних паперів [14]. Підвищення доступності французької

економіки виражається у посиленні експортної орієнтації виробництва в основних галузях. Частка експорту в обробній промисловості перевищує 36% прибутку від транспорту та електротехніки [15].

За роки відбуваються значні зміни в механізмі державного регулювання зовнішньої торгівлі країни, і, передусім, експорту. Регулювання спрямоване на підвищення конкурентоспроможності французьких товарів, має комплексний характер і зачіпає, крім сфери реалізації товарів, і стадію експортного виробництва. Значно розширені методи і засоби державного втручання, що вирізняється селективністю і цілеспрямованістю. Крім того, зростає взаємозв'язок його основних важелів у кредитно-фінансовій та адміністративній сферах. Загалом експорт Франції в інші країни ЄС складається в основному з товарів високого ступеня спеціалізації, тоді як високоякісне устаткування і продукти масового споживання в його структурі представлені недостатньо. Також країни Європейського Союзу є її основною сферою французького зарубіжного інвестування капіталів (близько 70% від обсягу зарубіжних інвестицій). Основні обсяги французького капіталу інвестовані в економіку Німеччини і Великобританії [16].

Розглядаючи французьку модель державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, потрібно відзначити, що її становлення протягом післявоєнного періоду характеризується незвичайно широкими для ринкової економіки масштабами діяльності держави. Ринкові регулятори в країні традиційно слабші, ніж у німецькій і тим більше в англійській економіці. Це об'єднує економічний механізм, що склався у Франції, з її південноєвропейськими варіантами (відносна слабкість національних підприємців, функції яких значною мірою бере на себе держава, у соціальному плані наявність впливових лівих політичних сил). У довгостроковому плані французький господарський механізм еволюціонує в бік посилення потужності підприємств і відповідного перерозподілу функцій між ними і державою. Проте через суспільство і підприємництво, "рух до ринку" відрізняється сповільненістю і непослідовністю. Роль держави в

економіці і зараз надзвичайно потужна, діяльність підприємств надмірно регламентована [17].

Грузія має унікальну митну політику, яка є невід'ємною частиною внутрішньої та зовнішньої економічної політики держави. До завдань митної політики Грузії належать: захист економічного суверенітету та економічної безпеки держави, стимулювання економічного розвитку, захист внутрішнього ринку тощо. Правовою та організаційною основою реалізації митної політики є Митний кодекс Грузії, який встановлює права та обов'язки митних органів та інших органів державної влади, фізичних та юридичних осіб щодо регулювання та здійснення зовнішньоекономічної діяльності. Нині митна політика Грузії розвивається у напрямку активного міжнародного співробітництва та гармонізації та уніфікації з міжнародно-правовими стандартами та практиками.

У Грузії митницею займається митне управління, яке має статус правоохоронного органу. Митне управління складається з головного офісу, митних адміністрацій автономних республік Аджарія та Абхазія, регіональної митниці, митних постів та постів митного контролю. Для проведення експертизи та інших видів дослідження товарів митний департамент може створювати митні лабораторії, науково-дослідні установи, навчальні та інші установи.

Позитивним є те, що, на нашу думку, митна служба в Грузії не є фіскальним органом і адмініструє імпортерне мито відповідно до загальних директив Мінекономрозвитку. Через це Міністерство фінансів Грузії не встановлює для митних органів завдання щодо надходження митних платежів до бюджету. Основною функцією митних органів є не фіскальна, а регулятивна, що передбачає контроль за структурою внутрішнього ринку базової продукції та використання протекціоністських інструментів в інтересах національних виробників.

Важливо відзначити, що зараз Канада має сприятливі умови на світових сировинних ринках: триваючий економічний бум у США та Європі

створює попит на канадську продукцію, особливо на інвестиційні товари. У середині 1990-х років канадський експорт зріс приблизно на 20%. Криза в регіонах Азії та Латинської Америки наприкінці 1990-х років дещо послабила позиції канадських виробників на цих ринках, але із закінченням кризи в 1999 р. виникла нова хвиля канадського експорту[21]. Канада також є найбільшим постачальником сирової нафти до США: близько половини всієї канадської нафти і газу надходить до Сполучених Штатів. Крім того, за обсягом двостороннього обміну товарами і послугами США і Канада є найбільшим зовнішньоторговельним партнером світу. Слід зазначити, що, незважаючи на сировинну орієнтацію економіки, в експорті товарів переважає частка готової продукції. Географічно, крім США (83%), канадський експорт також розподіляється між такими країнами та регіонами, як Європейський Союз (4,5%, у тому числі Великобританія – 1,5%) та Японія (4,5%). Зовнішньоторговельна стратегія Канади базується на участі країни в глобалізації світової економіки (участь у G7, СOT) та регіональному розвитку (більшість зовнішньої торгівлі представлена США) [19].

Після вступу Польщі до ЄС (1 травня 2004 р.) митна політика була переведена на рівень наднаціональної конкуренції, внаслідок чого зник її національний характер і створена реформована державна митна система. Напрямок змін у польській митній політиці визначався адаптацією до принципу вільної та необмеженої торгівлі в Європейському Союзі, що є одним із принципів його існування. Основою вільної торгівлі є три найважливіші елементи [123]:

- усунення тарифного бар'єра (формування митного союзу між країнами-членами);
- усунення фіскальних обмежень;
- усунення нетарифних обмежень (кількісних та якісних).

Зі вступом до Європейського Союзу Польща втратила право самостійно визначати митну політику та встановлювати митні збори, а значна частина зібраних митних платежів перераховується до бюджету ЄС. Компанії з легких

та харчових продуктів зазнали найбільших втрат з моменту вступу Польщі до ЄС, оскільки нові ставки мита на їхню продукцію були на 6% нижчими, ніж до вступу. Це призвело до значного зростання імпорту взуття та текстилю з Китаю, а також продуктів харчування зі Східної Європи. Значна лібералізація імпорту призвела до від'ємного сальдо торгового балансу в розмірі 3 мільярдів доларів. США в торгівлі товарами і 4 млрд. дол. США разом із послугами у 2005 році [26].

З метою зменшення втрат від лібералізації ставок мита Польща отримала від Європейського Союзу ряд преференцій, а саме:

- 1) право пільгового оподаткування сектору житлового будівництва;
- 2) встановлення грошової компенсації сільгоспвиробникам у відсотковому вимірі на середньому рівні субсидій, наданих представникам аграрного сектору об'єднаної Європи (у перший рік членства в ЄС вони становили 55%, у другий – 60%, у третій - шістьдесят п'ять%). [127].

Необхідність надання преференцій аграрному сектору була зумовлена його низьким рівнем розвитку, а отже, і недостатньою конкурентоспроможністю на ринку ЄС. Чинний польський митний тариф також визначає преференції, які захищають автомобільну та нафтопереробну промисловість. Ставки імпорتنих мит на автомобілі та низку нафтопродуктів із країн, яким Польща надала режим найбільшого сприяння, залишаються на досить високому рівні [128, с. 147].

Досить цікавим є досвід Італії, особливо з приводу її зовнішньої політики у сфері регулювання торгівлі, де ще 50 років тому переважали настрої, спрямовані проти економічної інтеграції країн у міжнародну торгівлю.

Експортує Італія продукцію машинобудування і металообробної промисловості, швейні, текстильні і взуттєві вироби, хімічну продукцію, продовольство, будівельні матеріали, офісну оргтехніку, руди чорних і кольорових металів. Асортимент імпорту, мабуть, за винятком енергоносіїв, повністю збігається з експортом. Основними зовнішньоторговельними

партнерами Італії є країни ЄС, головним чином, Німеччина, Франція і Великобританія, а також Швейцарія і США [34].

Італійській моделі властиві: переважання "сімейного" типу власності, що супроводжується високим рівнем концентрації капіталу у верхній ланці виробничої структури при надзвичайному його розпорошенні в нижньому, базовому ешелоні; пряма й активна участь держави у виробничому процесі; випереджувальні темпи зростання ВВП протягом усього післявоєнного періоду, разом з прискореною модернізацією соціальної сфери; експортна спеціалізація на галузях середнього технологічного рівня, включаючи деякі види послуг (туризм), при хронічно негативному сальдо обміну технологією з країнами-лідерами. Разом з тим, у регіоні зберігаються національні особливості [19].

Державне регулювання зовнішньоекономічних зв'язків Японії в основному будується з врахуванням тих же принципів, що й в інших розвинених країнах. Основною метою державного втручання в зовнішньоекономічну сферу є забезпечення сприятливих зовнішніх умов для економічного розвитку країни. Серед конкретних завдань, що вирішуються з використанням державних механізмів регулювання, можна відзначити створення ефективної юридичної основи та організаційної структури для зовнішньоекономічної діяльності підприємств і фірм, підтримання прийняттого стану торговельного і платіжного балансів країни і відносно стабільного курсу національної валюти, запобігання небажаних перешкод нормальному здійсненню зовнішньоекономічних операцій, своєчасне залагодження торговельних конфліктів з основними партнерами за кордоном, надання потрібних гарантій учасникам зовнішньоекономічних зв'язків та ін.. Найважливішим напрямом діяльності держави в цій сфері є визначення загальнонаціональних пріоритетів у зовнішньоекономічній діяльності та забезпечення виконання розробляються для досягнення поставлених цілей державних заходів.

Держава активно використовує різноманітні засоби прямого і непрямого впливу на здійснення зовнішньоекономічної діяльності всіх суб'єктів. Не можна не підкреслити, що державне регулювання в Японії в останні десятиліття все більше еволюціонує у бік максимально широкого використання механізмів ринкового саморегулювання, та поступово відмовляючись від найбільш жорстких форм впливу на зовнішньоекономічні зв'язки. Природно, що така переорієнтація здійснюється дуже виважено, а основним критерієм для зміни важелів управління служить забезпечення потрібної стабільності в економіці країни. У практику державного регулювання все більш інтенсивно впроваджуються реєстраційні принципи контролю, що замінюють дозвільний порядок зовнішньоекономічної діяльності [35].

Важливо висвітлити специфіку проведення Китайського митного контролю над переробкою імпортованих товарів – нової моделі митного управління, який засвідчує, що після отримання зобов'язань від підприємств, що не буде ніякої втрати національного доходу, митники не стягують мита на товари імпорту, але здійснюють контроль над усім процесом переробки, поки перероблені товари не реекспортують [136]. Поряд з цим, потрібно врахувати основні постулати стратегії розвитку митної та акцизної служби Індії [37], яка охоплює:

- збільшення використання інформаційних технологій;
- прискорення митних і акцизних процедур;
- стимулювання згоди і добровільної дії платників мита і акцизу;
- допомога у формуванні тарифної політики;
- боротьба з ухиленням від сплати мита і акцизу, комерційними фальсифікаціями і соціальною загрозою;
- відповідність стандартам надання митних послуг;
- розвиток професіоналізму і відповідальності.

3.2. Вектори удосконалення регулюючого потенціалу зовнішньоекономічної діяльності в контексті забезпечення фіскальної ефективності

Сучасний етап розвитку економіки характеризується для України постійним зростанням обсягів міжнародної торгівлі, ускладненням динаміки торговельних процесів, посиленням вимог міжнародних організацій стосовно забезпечення вільного доступу іноземних товарів на внутрішні ринки та зниженням національних торговельних бар'єрів. З метою гарантування безпеки країни і захисту загальнонаціональних інтересів будь-яка держава здійснює регулювання зовнішньоекономічної діяльності. Зважаючи на зазначені обставини, проблема удосконалення системи оподаткування, в тому числі і оподаткування ЗЕД, є однією з основних та вимагає формування чітких параметрів подальшої трансформації, визначення конкретних шляхів її досягнення та окреслення кола різнопланових питань національного податкового законодавства, які потребують негайного вирішення, в тому числі і через внесення відповідних змін до Податкового та Митного кодексів та інших законодавчих актів, що регулюють адміністрування податків до бюджету.

Оподаткування зовнішньоторговельних потоків є одним з найбільш значущих важелів управління ринковою економікою держави. На жаль, сьогодні, наявне в нашій державі регулювання не повністю відповідає стандартам ГАТТ/СОТ. На сьогодні залишається ряд суттєвих проблем, які впливають на стан податкового регулювання зовнішньоекономічної діяльності, зокрема [139, с. 143]:

- надмірна детальність і суттєва диференціація розмірів імпорتنих ставок на однорідні товари;
- наявність значної кількості переваг, отриманих від сплати ввізного мита для окремих галузей та суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності;

- ігнорування галузевими міністерствами та відомствами основних принципів і підходів для підготовки законодавчих актів з питань податкового регулювання, зокрема підготовка ними пропозицій щодо деталізації товарів за комерційними назвами, маркою та призначенням для споживання в окремій галузі;
- значні зловживання суб'єктами ЗЕД при визначенні митної вартості товарів;
- не до кінця врегульований механізм відшкодування ПДВ підприємствам-експортерам.

Стосовно мита як одного з податків на міжнародну торгівлю, то основною проблемою його адміністрування залишається заниження митної вартості товарів. Однією з найбільш нагальних залишається проблема визначення митної вартості. Розраховуючи митну вартість, що є базою оподаткування імпортованих товарів, іноді виникають розбіжності митних органів та інтересів учасників ЗЕД. Нерегулярне надання торговельно-промисловою палатою потрібної інформації до митних органів України та недотримання порядку заповнення сертифікатів створюють багато спірних питань при визначенні країни походження товарів. Усе згадане вище, а також корупційні діяння в митних органах призводять до зменшення надходжень митних платежів до Державного бюджету.

Варто підкреслити, що використання тінювих схем імпортерами майже неможливе без підтримки іноземних виробників, які з метою захоплення ринку свідомо беруть участь у їх реалізації. Оскільки для визначення митної вартості згідно із законодавством використовується контактна ціна, іноземний виробник зазначає в інвойсі, що виходить за межі Євросоюзу, реальну ціну, а при ввезенні на митну територію України надається інвойс з іншою ціною, яка може в кілька разів бути меншою від попередньої. Це створює нерівні конкурентні умови на українському ринку та завдає значної шкоди українським галузям економіки.

Найбільші розходження у цінах на товар зафіксовані при його імпорті з таких країн як Німеччина, Китай, Польща, Туреччина, Угорщина. Використанню тіньових схем сприяють такі чинники: прогалини в законодавстві, які з успіхом використовують імпортери для ухиляння від податків та мита; недосконала система визначення та контролю митної вартості; зловживання службовців під час виконання професійних обов'язків.

Для вирішення цих проблем та покращення оподаткування зовнішньоекономічної діяльності необхідно запровадити електронне декларування та документообіг, створити єдину базу нормативно-довідкових документів, автоматизувати систему збору, зберігання та обробки інформації та автоматизацію митних процедур. Це дозволить швидше та якісніше здійснювати зовнішньоекономічні операції, що, в свою чергу, збільшить обсяг надходжень до Державного бюджету.

На формування митної політики в контексті регулювання зовнішньоекономічних та інвестиційно-інноваційних процесів в Україні впливає багато внутрішніх і зовнішніх чинників, першочергово сам процес регулювання відбувається на основі використання певного митного режиму. Слід зазначити, що будь-які зміни в нормативній базі торкаються інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Тому при формуванні митної політики значну роль набуває формування регуляторних митних режимів, у межах яких декларант здійснює всі операції стосовно митного контролю та оформлення. Вид митного режиму визначає заходи тарифного та нетарифного регулювання, внутрішні податки, які в одних випадках можна віднести до нетарифних заходів, а в інших – ні (дорожні збори). При створенні кожного митного режиму встановлюються обмежувальні та стимулюючі заходи, тобто певні умови, що дозволяють стимулювати певну діяльність, корисну для держави. Таким чином, створення сприятливих умов у рамках транзитного режиму покращить використання транзитного потенціалу України, збільшить надходження від податків на користування дорогами, трубопроводами тощо [49].

Також зазначимо, що за результатами аналізу вирішального впливу норм, правил і законів на формування сприятливого середовища для діяльності суб'єктів ЗЕД в Україні, Європейському Союзі, митному союзі Росія, Білорусь, Казахстан було з'ясовано, що в Україні існує три основних режими, які мають більше заборон, ніж стимулів, а саме – це режим знищення та руйнування, реекспорт, реімпорт (табл. 3.10) [150].

Пільги мають відповідати певним вимогам (рис. 3.7) тоді вони можуть бути передбачені у вигляді скасування чи зниження митних зборів, податку на додану вартість, спеціального податку, збільшення строків користування режимом, зменшення чи зменшення нетарифних заходів, відсутність дозвільної системи для конкретного режиму. , спрощення механізму цього режиму. Таким чином, майже всі групи товарів не обкладаються митом, податком на додану вартість, акцизом, практично відсутні нетарифні обмеження, використання товарів не обмежене, країна походження та митна вартість не мають істотного значення. постраждалих. Надаючи такі пільги, держава переслідує інтерес збільшення торговельного балансу за рахунок розвитку експортного потенціалу.

Пільги повинні відповідати таким вимогам: 1) не заперечувати норми міжнародного права та Конституції України; 2) пільги не можуть носити індивідуальний характер; 3) надання пільг повинні стимулювати корисну діяльність (експорт товарів, використання давальницької сировини); 4) надання пільг має бути пов'язане з національними інтересами країни.

Заборони та обмеження також пов'язані з зацікавленістю держави у визначенні місця використання того чи іншого режиму. Обмеження можуть бути у вигляді тарифних і нетарифних бар'єрів, додаткової системи контролю, видачі дозволів (сертифікат походження, відповідності), скорочення тривалості режиму, встановлення додаткових процедур, контролю (наприклад, фотозйомка та присвоєння номерів). серії). сировини), скорочення термінів використання певного режиму, створення прихованої системи внутрішніх податків [151].

Обмеження повинні бути економічно виправданими урядом і не можуть бути введені з порушенням міжнародного права.

Тому в Україні діє три основні режими, які мають більше заборон, ніж стимулів, а саме знищення та знищення, режим реекспорту та реімпорту. Слід зазначити, що механізми впровадження режимів транзиту та спеціальної митної зони мають бути більш привабливими для ведення бізнесу. Труднощі в обробці транзитних товарів завдають великої шкоди державі, а відсутність правової можливості використання режиму «спеціальна митна зона» гальмує розвиток експортного потенціалу.

В Україні є три режими, які містять більше стимулів, ніж заборон. Це експорт, безмитне зберігання та режим переробки на митній території. Слід зазначити, що відсутність чіткої системи контролю давальницької сировини в режимі переробки породжує тіньові схеми, за якими товари ввозяться та вивозяться в незрівнянно великих обсягах, тобто залишок сировини після переробки належно не контролюється. Кількість нейтральних режимів – п'ять. Їх використання не сповільнює зовнішньоекономічні операції, але й не створює додаткових мотивів до їх використання. Треба посилювати мотиваційні чинники при використанні пріоритетних для України митних режимів з метою активізації інвестиційно-інноваційної діяльності та створення позитивного іміджу України на міжнародній арені.

Отже, режими переробки на митній території та транзит для України потрібно зробити більш стимулюючими, ніж в ЄС або Митному союзі РБК, що сприятиме активізації зовнішньоекономічної діяльності.

Доцільно внести зміни до Митного кодексу України стосовно спрощення процедур контролю за режимом переробки на митній території. Ці дозволи можуть здійснювати відповідно до режиму найбільшого сприяння на підставі двосторонніх домовленостей між країнами .

Для підвищення ефективності транзитного режиму Україна має дотримуватися низки міжнародних конвенцій та угод, які сформовані в Програмі становлення України як транзитної держави [152].

Спростити систему митного контролю на кордоні та перевести її на післяаудиторський період відповідно до міжнародних договорів. [153, с. 337].

На державному рівні потрібно здійснити перегляд умов ліцензування в напрямі спрощення їх для митних перевізників, власників митних ліцензійних складів з метою розвитку супутньої митної інфраструктури та забезпечення створення робочих місць, а також розширення асортименту транзитних послуг для суб'єктів ЗЕД.

Важливим інструментом державної фіскальної політики стосовно інтенсифікації залучення іноземних інвестицій та освоєння інновацій повинні стати такі митні режими як спеціальні (вільні) економічні зони (СЕЗ). Вони зарекомендували себе як ефективне залучення внутрішніх і зовнішніх інвестицій та територіальний розвиток в розвинутих державах і в країнах, що розвиваються [154].

Отже, проведені теоретико-методичні дослідження специфіки оподаткування зовнішньоекономічної діяльності на основі комплексного підходу до моніторингу світового досвіду оподаткування зовнішньоекономічного простору дали нам змогу сформулювати чіткі підходи до удосконалення регулюючого потенціалу оподаткування зовнішньоекономічної діяльності стосовно забезпечення фіскальної ефективності, зокрема до них належать такі:

На основі теоретико-методологічних досліджень особливостей зовнішньоекономічного оподаткування та з урахуванням моніторингу світового досвіду у цій сфері сформульовано науково-практичні пропозиції щодо вдосконалення регуляторного потенціалу зовнішньоекономічного оподаткування в контексті фіскальної ефективності, зокрема:

- мінімізувати та уніфікувати ставки мита на основі грузинської практики, яка передбачає лише три види ввізного мита: 0%, 5% і 12%;
- покращити розвиток фінансових інформаційних систем, особливо порядку обміну інформацією перед надходженням товарів;

- посилити застосування технічних бар'єрів у частині законодавчого закріплення нормативних вимог, спрямованих на захист здоров'я та безпеки людей, тварин і рослин;
- активізація обігу електронних документів і декларацій, створення єдиної бази нормативно-довідкових документів, автоматизованої системи збору, зберігання та обробки інформації, а також запровадження автоматизації митних процедур шляхом інноваційних підходів із застосуванням методів та передових методик;
- підвищення ефективності роботи відділів (відділів) митної оцінки, класифікації товарів та заходів щодо регулювання зовнішньоекономічної діяльності податкових органів України шляхом підвищення кваліфікації працівників, посилення контролю за їх діяльністю та забезпечення матеріальними засобами та необхідною технікою. ;
- встановити дієвий контроль за дотриманням податковими органами законодавства про спрощену процедуру відшкодування ПДВ відповідно до антикризових ініціатив уряду;
- забезпечити максимально можливий рівень автоматизації процедури контролю митної вартості для нівелювання людського впливу на податкові рішення;
- спростити систему митного контролю на кордоні та перевести її на післяревізійний період відповідно до міжнародних договорів.

Разом з цим слід зазначити, що з метою активізації зовнішньоекономічної діяльності та стимулювання розвитку реального сектору економіки України за допомогою митно-податкового регулювання потрібно не забувати про вже зроблені кроки стосовно удосконалення та реформування його сучасної практики в контексті задоволення фіскальних і суспільних потреб і сконцентрувати увагу і сили всіх учасників зовнішньоекономічних відносин на їх ефективне виконання.

Висновки до розділу 3

У процесі моніторингу світового досвіду оподаткування зовнішньоекономічної діяльності увагу було акцентовано на країнах з подібним рівнем розвитку економіки та з високим. Спираючись на міжнародну практику, результати аналізу дали змогу систематизувати орієнтири для вдосконалення національного механізму оподаткування зовнішньоекономічних процесів. Зокрема, реорганізація змін у польській митній політиці визначалася адаптацією за принципом вільної та необмеженої торгівлі в Європейському Союзі, який є одним із стовпів його існування. Основою вільної торгівлі були три основні елементи: усунення тарифного бар'єру (утворення митного союзу між країнами-членами); усунення фіскальних обмежень; усунення нетарифних обмежень (кількісних та якісних). Такі дії є досить актуальними для України в сучасних євро інтеграційних умовах і мають тактичний характер, а для стратегічного характеру варто тримати орієнтир на функціонування митної політики в сфері ЗЕД у США, де в першу чергу фігурує захист національних кордонів від в'їзду небезпечних осіб та проникнення небезпечних товарів, що досить важливо для українського сьогодення, а також запобігання незаконній торгівлі та пересуванню та забезпеченні ефективних потоків законної торгівлі та пересування через кордони.

Результати дослідження свідчать, що сьогодні в Україні частково використовується електронне декларування, проте основною потребою є створення єдиної системи, яка забезпечувала б ефективний взаємозв'язок всіх інститутів і структур митної політики. Організація та проведення цієї роботи потребує єдиного підходу та комплексного рішення. Перш за все, ця система повинна стати елементом електронного урядування держави, тобто вона повинна бути головним механізмом митно-тарифного регулювання замість додатку до митних процедур, як це було з електронним декларуванням.

Отже, регулюючий потенціал зовнішньоекономічних операцій з урахуванням розглянутих умов може спиратися на такі митні платежі як ПДВ при імпорті та ввізне мито. Це стосується, передусім, впливу на фіскальну ефективність, проте варто розглядати й процеси удосконалення регулюючого впливу на зовнішньоекономічні процеси, зокрема, на міжнародні аспекти стимулювання інвестиційно-інноваційного розвитку України за рахунок ефективної фіскальної політики.

ВИСНОВКИ

Аналіз концептуальних підходів до вивчення зовнішньоекономічного оподаткування виявив ключові аспекти, що ґрунтуються на процесі встановлення, утримання та сплати податків іноземними суб'єктами господарювання, а також сформулював сутність фіскального та регуляторного потенціалу господарської діяльності. Призма фінансово-економічних інструментів, які можуть впливати на зміну показників митно-податкового регулювання для активізації зовнішньоекономічних зв'язків у контексті наповнення бюджету України та, як наслідок, забезпечення сталого соціально-економічного розвитку стану. Виходячи з типології іноземних інструментів оподаткування, з існуючого арсеналу адміністративно-господарських інструментів виділяються фіскальні інструменти, які використовуються для експортно-імпортних операцій та спрямовані на створення умов для максимальної ефективності конкурентного середовища в національній економіці. Саме митні збори, які класифікуються на митні податки, мита та єдину ставку в пунктах пропуску по інший бік державного кордону, відіграють ключову роль у процесах фіскального регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Пропонується розглядати фіскально-регулюючі інструменти узгодження інтересів учасників зовнішньоекономічної діяльності в контексті таких критеріїв, як фіскальна ефективність митних платежів, що характеризує залежність бюджету від ефективності діяльності митних органів та відображає здатність митних платежів покривати дохідну частину державного бюджету; а також врахуванням критерію регуляторного потенціалу митних платежів, що відображає реакцію національної економіки на зміну параметрів митного регулювання.

Застосування економічної складової Угоди про асоціацію між Україною та ЄС враховує фіскальні ефекти від реорганізації системи митного оподаткування, основними з яких є покращення доступу до українських

товарів і послуг на ринку ЄС та збільшення надходжень від ПДВ. при митному оформленні. імпорту. Дослідження зарубіжних особливостей оподаткування зовнішньоекономічних операцій дозволили систематизувати можливості впровадження світового досвіду в українську практику. В першу чергу йдеться про вдосконалення розвитку інформаційних систем, які безпосередньо впливають на митні процедури зовнішньоекономічної діяльності та застосування стимулів для встановлення грошової компенсації сільськогосподарським товаровиробникам – іноземним суб'єктам господарювання (як у Польщі), а також таким як мінімізація та уніфікація митних зборів, у яких передбачено лише три види імпорتنих мит: 0%, 5% і 12%).

Слід запропонувати прихильників потенціалу регулювання потенціалу економічної діяльності в контексті забезпечення фіскальної ефективності, зокрема: мінімізації ставок базового мита в грузинській практиці; спеціальність фінансово-інформаційних систем; покращити використання технічних бар'єрів; розкриття та збільшення електронних декларацій та документообігу; встановити механізм відшкодування ПДВ; забезпечення максимального рівня автоматизації процедур контролю визначення митної вартості з метою нівелювання впливу людського фактора на прийняття фіскальних рішень; спрощення системи митного контролю, використання митного пост-аудиту у відповідності з міжнародними домовленостями.

Тому ефективні заходи щодо формування ефективної системи митних та податкових регуляторів зовнішньоекономічних зв'язків мають базуватися на якісно новій парадигмі задоволення фіскальних потреб з урахуванням інтересів як держави, так і зовнішньоекономічної діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бережнюк, І. Г. Митне регулювання України: національні та міжнародні аспекти [Текст] : монографія / І. Г. Бережнюк. – Дніпропетровськ : Академія митної служби України, 2009. – 453 с.
2. Валовий внутрішній продукт [Електронний ресурс] // Державна служба статистики України. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>
3. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (ред. від 05.08.2012) [Електронний ресурс] //Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/436-15/page10>
4. Гребельник, О. П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності [Текст] / О. П. Гребельник. – К. : Центр навчальної літератури, 2005. – 696 с. – Із змісту : С. 644-645.
5. Гребельник, О. П. Місце і роль митних платежів у системі оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємств [Текст] / О. П. Гребельник // Освіта, менеджмент і бізнес: світовий вимір. – 2011. – № 2. – С. 4-8. – Із змісту : С. 7.
6. Гуцул, І. А. Вплив інтеграційних процесів на міжнародну торгівлю послугами [Текст] / І. А. Гуцул, А. І. Крисоватий // Стратегічний розвиток національної економіки, регіонів і підприємств. Концептуальні основи і нормативно-правова база стратегічного розвитку національної економіки : матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. [Донецьк, 15-17 листоп. 2012 р.]. – Донецьк : ДонДУУ, 2012. – Т.1. – С. 39-41.
7. Гуцул, І. А. Зовнішньоторговельна політика в контексті членства України в Світовій організації торгівлі [Текст] / І. А. Гуцул // Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : зб. тез доп. Десятої Ювілейної

- Міжнар. наук.-практ. конф. молод. вчених [Тернопіль, 21-23 лют. 2013 р.] : у 2-х ч. – Тернопіль : ТНЕУ, 2013. – Ч. 2. – С. 46-48.
8. Гуцул, І. А. Теоретичні засади зовнішньоекономічної діяльності [Текст] / І. А. Гуцул // Інноваційна економіка. – 2012. – № 9 (35). – С. 67-71.
 9. Гуцул, І. А. Фіскальне та регулююче значення митних платежів [Текст] / І. А. Гуцул // Напрями підвищення конкурентоспроможності податкової політики в Україні : зб. матеріалів Всеукр. наук.-практ. круглого столу. – Ірпінь : Нац. ун-т. ДПС України, 2012. – С. 45-48.
 10. Динаміка наповнення держбюджету за основними платежами [Електронний ресурс] // Державна фіскальна служба України. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/data/files/10866.pdf>
 11. Додін, Є. В. Міжнародне співробітництво з питань митної справи [Текст] : навч. посіб. / Є. В. Додін, В. В. Серафимов. – Львів : Галицька видавнича спілка, 2012. – 176 с.
 12. Закон України «Про Митний тариф України» від 19.09.2013 р. № 584-VII [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України : [сайт]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/584-18>
 13. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та про ставки вивізного (експортного) мита на деякі види зернових культур» від 19.05.2011 р. № 3387-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3387-17>
 14. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 № 959-XII (редакція від 03.-8.2012) [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/959-12>
 15. Звіт про виконання Державного бюджету України станом на 1 січня 2010 року [Електронний ресурс] // Державна казначейська служба України. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=147457>

16. Звіт про виконання Державного бюджету України станом на 1 січня 2011 року [Електронний ресурс] // Державна казначейська служба України. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=147453>
17. Звіт про виконання Державного бюджету України станом на 1 січня 2013 року [Електронний ресурс] // Державна казначейська служба України. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=185635>
18. Звіт про виконання Державного бюджету України станом на 1 січня 2013 року [Електронний ресурс] // Державна казначейська служба України. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=212666>
19. Звіт про виконання Державного бюджету України станом на 1 січня 2012 року [Електронний ресурс] // Державна казначейська служба України. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=147449>
20. Иванов, Ю. Б. Современные проблемы налоговой политики [Текст] / Ю. Б. Иванов, А. Н. Тищенко. – Х. :ИД »ИНЖЕК»2006. – С. 238.
21. Иванов, Ю. Б. Функції податків та податкове регулювання [Текст] / Ю. Б. Иванов // Формування ринкової економіки в Україні. – 2009. – № 19. – С. 36-43.
22. Крисоватий, А. І. Домінанти гармонізації оподаткування: національні та міжнародні вектори [Текст] : монографія / А. І Крисоватий, В. А. Валігура. – Тернопіль : Підручники і посібники, 2010. – 248 с.
23. Крисоватий, А. І. Фіскальна політика та податкове регулювання в країнах Європейського Союзу [Текст] / А. І. Крисоватий, С. І. Юрій // Вісник Тернопільської академії народного господарства. – 2001. – Вип. 18, ч.2 – С. 88-94.
24. Ліпіхіна, Т. Д. Оподаткування експортно-імпортних операцій в Україні [Текст] / Т. Д. Ліпіхіна. – К. : КНЕУ, 2008.

25. Луцик, А. І. Проблематика та перспективи розвитку специфічного акцизного оподаткування в Україні [Текст] / А. І. Луцик // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Сер. : «Економіка». – 2010. – Вип. 15, № 2 (41). – С. 37-44.
26. Майбуров, И. А. Теория и история налогообложения [Текст] / И. А. Майбуров. – Москва : Юнити-Дана, 2011. – 422 с.
27. Макаренко, В. В. Фіскальна ефективність акцизного оподаткування в Україні [Текст] / В. В. Макаренко // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. – 2012. – № 3 (55). – С. 305-310.
28. Мельник, В. М. Сучасна податкова політика у країнах ЄС-15 [Текст] / В. М. Мельник, Т. В. Кошук // Економіка України. – 2012. – № 6. – С. 73-85.
29. Митна політика та митна безпека України [Текст] : монографія / за заг. ред. П. В. Пашка, І. Г. Бережнюка. – Хмельницький : ПП Мельник А.А., 2013. – 338 с.
30. Митна статистика з офіційного порталу Державної митної служби України. – URL: <http://sfs.gov.ua/ms/> (дата звернення 27.05.2019).
31. Митний кодекс України від 13 березня 2012 р. № 4495-VI [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України : [сайт]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4495-17/page2>
32. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 № 4495-VI (із змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17> (дата звернення 27.05.2019)
33. Міжнародна конвенція про спрощення та гармонізацію митних процедур (Киотська конвенція). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_643 (дата звернення 27.05.2019)
34. Модернізація системи державної підтримки суб'єктів господарювання в Україні [Текст] / за ред. Я. А. Жаліла. – К. : НІСД, 2013. – 28 с.

35. Молдован, О. О. Напрями та механізми підвищення фіскальної та регулятивної ефективності ПДВ [Електронний ресурс] / О. О. Молдован. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/247/>
36. Мосякіна О.А. Митна політика та принципи її реалізації в Україні / О. А. Мосякіна // Публічне управління та митне адміністрування. - 2015. - № 2. - С. 207–211.
37. Науменко О.Д., Коніна М.О. Роль митного контролю у забезпеченні фіскальної функції митних органів. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2016. Вип. 22. С.133-136.
38. Неліпович О.В. Особливості застосування автоматизованих систем управління митними ризиками: європейський досвід. *Modern Economics*. 2019. № 17. С. 177-182.
39. Новосад І. Роль митної безпеки в захисті національних інтересів держави / І. Новосад // Наук. вісн Східноєвропейського нац. ун-ту ім. Лесі Українки. - 2014. - № 14. - С. 20-25.
40. Носіков Д.М. Сутність і зміст фіскальної функції держави / Д. М. Носіков // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія : Юридичні науки. - 2016. - Вип. 1(1). - С. 46-50.
41. Онищенко В., Гащицький О. Лібералізація та ефективність торговельної політики. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2014. № 1 (72). С. 5–13.
42. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/>
43. Пар’єва Н.О. Аналіз впливу факторів ринкового середовища на діяльність промислових підприємств / Н. О. Пар’єва, О. С. Балан // Економіка. Фінанси. Право. - 2015. - № 12. - С. 7-9.
44. Пасічник В.М. Державна політика національної безпеки: сутність, еволюція та чинники формування / В. М. Пасічник // Ефективність державного управління. - 2012. - Вип. 30. - С. 37-46.

45. Пашко П.В. Митна політика та митна безпека України : монографія; за заг. ред. П.В. Пашка, І.Г. Бережнюка. - Хмельницький. : ПП. Мельник А.А., 2013. - 338 с.
46. Петрушевська В.В. Економічна безпека держави: зміст і класифікація загроз / В. В. Петрушевська // Ефективність державного управління. - 2012. - Вип. 32. - С. 441-448.
47. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій [Текст] : навч. посіб. / під ред. Ю. Б. Іванова, І. А. Майбурова. – Х. : ВД «ІНЖЕК», 2010. – 492 с.
48. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс] / ред. від 03.08. 2014 р. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
49. Попівняк О.І. Міжнародний досвід забезпечення митної безпеки. Правова просвіта: електронне науково-фахове видання. 2018. № 2. URL: http://www.pravo.nauka.com.ua/pdf/2_2018/82.pdf
50. Прокопенко В.В. Застосування заходів митно-тарифного регулювання при переміщенні металобрухту через митний кордон України / В. В. Прокопенко // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Юриспруденція. - 2016. - Вип. 21. - С. 68-71.
51. Рада скасувала мито на експорт пшениці та кукурудзи, але ввела на сою та соняшникову олію [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://news.dt.ua/ECONOMICS/rada_zakonodavcho_pochala_skasuvannya_eksportnih_mit_na_zerno-89170.html
52. Разумей М. Зовнішньоторговельна безпека держави: управлінський аспект / Максим Разумей // Державне управління та місцеве самоврядування : зб. наук. праць. – 2010. – № 2(5). – С. 18–26.
53. Разумова О. Поняття митної безпеки в контексті забезпечення національної безпеки України/ О. Разумова// Підприємство, господарство і право - 2019. - № 3. - С.165- 168.

54. Сабадаш В.В. Орієнтири національної митної політики в умовах торгово-економічної інтеграції / В. В. Сабадаш, А. Ю. Казбан // *Mechanism of Economic Regulation*. - 2014. - № 2. - С. 123-133.
55. Сагарьова Д.О. Роль постмитного контролю в забезпеченні фіскальної функції митних органів / Д. О. Сагарьова // *Вісник Університету банківської справи Національного банку України*. - 2013. - № 1. - С. 255-258.
56. Сайченко В.О. Вдосконалення системи управління митними ризиками у сфері митного контролю з урахуванням зарубіжного досвіду. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 22. С. 141-144.
57. Сологуб О.О., Корогодова О.О. Фіскально-контролюючі аспекти діяльності митних органів України. *Молодий вчений*. 2018. № 5 (57). С. 766-769.
58. Софіщенко І.Я. Митна політика України в умовах розвитку відносин з Європейським Союзом / І. Я. Софіщенко, М. О. Руба // *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки*. - 2016. - № 1. - С. 165-171.
59. Стельмащук А. М. Підвищення ролі митної політики в системі захисту внутрішнього ринку / А. М. Стельмащук // *Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Інноваційна економіка»*. — 2011. — № 6. — С. 279—286.
60. Сторожук Ю.О. Державна стратегія розвитку митної політики в умовах євроінтеграції / Ю. О. Сторожук // *Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка, право)*. - 2014. - № 1. - С. 259-266.
61. Сучасні тенденції розвитку митної справи в умовах євроінтеграції: матеріали наук.-практ. круглого столу, 6 грудня 2016 р. – Ірпінь: Університет державної фіскальної служби України, 2017. – 166 с.
62. Формування системи митного аудиту в Україні [Текст] : монографія / О. М. Вакульчик, І. Г. Бережнюк, П. В. Пашко [та ін.] ; за заг. ред. О. М. Вакульчик. – Хмельницький : ПП Мельник А.А., 2014. – 208 с.

63. Членство України в СОТ: інституційні та економічні наслідки.
[Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ier.com.ua>