

УДК 339.54

## ПОДАТКОВІ ІНСТРУМЕНТИ РЕГУЛЮВАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

Гречишкіна О.О., Ковалев А.С.

## TAX INSTRUMENTS OF REGULATION OF FOREIGN ECONOMIC ACTIVITY IN UKRAINE

Grechyshkina E.A., Kovalev A.S.

*У статті проведено аналіз податкових інструментів регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні. Охарактеризовано податкові інструменти з урахуванням вітчизняного досвіду. Досліджено інструменти податкового регулювання, як акцизний податок, ПДВ, мито, які впливають на розвиток системи оподаткування держави.*

**Ключові слова:** податкові інструменти, зовнішньоекономічна діяльність, ПДВ, податкове регулювання, податкові реформи, податкові пільги.

**Постановка проблеми.** В умовах глобалізації одним з найважливіших напрямів підвищення ефективності економіки України є розвиток зовнішньоекономічної діяльності. Податкове регулювання з однієї сторони – це сукупність податкових форм, методів та інструментів, за допомогою яких регламентується діяльність суб'єктів у сфері зовнішньоекономічних відносин. А з іншої – це система заходів регуляторного, нормативного, законодавчого характерів, яка може адаптуватися до зміни соціально-економічної ситуації в країні та міжнародної кон'юнктури, постійно вдосконалюватися й контролювати досягнення основних цілей податкового регулювання ЗЕД [2, с. 39].

Світова фінансова криза показала неефективність заходів держави в забезпеченні ефективного ведення зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання. Різке падіння світової економічної активності значно скоротило обсяги міжнародної торгівлі. Надмірна експортна зорієнтованість в умовах падіння світових цін на сировину та згорання світового попиту призвела до різкого скорочення обсягів вітчизняної промисловості. Тому постає питання проведення виваженої податкової політики, спрямованої на збільшення та покращення зовнішньоторговельного обороту країни, залучення іноземного капіталу в національну економіку, забезпечення виконання державою своїх безпосередніх функцій без збільшення навантажень на національну господарську систему.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблемам податкового інструментарію регулювання ЗЕД України присвячені роботи провідних вітчизняних вчених, серед яких О.П. Гребельник [3], В.П. Мартинюк [4], Т.М. Мельник [5], а також інших провідних економістів. Незважаючи на досить велику кількість наукових напрацювань за даною тематикою, залишаються відкритими питання щодо вдосконалення інструментів податкового регулювання ЗЕД.

Тому **метою статті** є дослідження податкових інструментів регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні і формування пропозицій щодо їхнього вдосконалення.

**Матеріали і результати дослідження.** Сучасний стан інтеграції національних економічних систем вимагає постійного пошуку механізмів регулювання зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання для забезпечення їх конкурентоспроможності на зовнішньому ринку. Однією з складових такого регулювання є податкові інструменти регулювання зовнішньоекономічної діяльності. Для нашої держави як для країни, у якій економічна система продовжує своє формування і яка прагне бути залучена до глобального господарського механізму, дуже важливо не опинитися на периферії консолідаційних процесів, щоб не стати споживачем низькоякісних товарів і застарілих технологій.

В наш час саме зовнішньоторговельна сфера стала каналом поширення негативного впливу світової фінансово-економічної кризи на економіку України [1, с. 155]. Зважаючи на надмірно експортну зорієнтованість, що в умовах падіння світових цін на сировину та згорання світового попиту призвело до різкого скорочення обсягів виробництва вітчизняної промисловості, криза торкнулася майже всіх галузей господарства. Світова фінансова криза показала неефективність заходів держави у забезпеченні ефективного ведення зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання. Різке падіння світової економічної

активності значно скоротило обсяги міжнародної торгівлі. [2, с.38]. Такий стан речей спричинив те, що домінуючими тенденціями в зовнішній торгівлі України за підсумками 2013 р. стали [6]:

- значне падіння обсягів зовнішньоторговельного обороту (обсяги експорту та імпорту у 2013 р. скоротились на 50,9 та 41,5 % порівняно з 2012 р.);

- скорочення обсягів зовнішньої торгівлі з усіма торговельними партнерами України;

- збільшення від'ємного сальдо зовнішньоторговельного обороту. За підсумками 2013 року перевищення імпорту над експортом становило 6214 млн. дол. США.

Справедливим постає питання проведення виваженої податкової політики, спрямованої на збільшення та покращення зовнішньоторговельного обороту країни, залучення іноземного капіталу в національну економіку. На даному етапі розвитку ринкових відносин податки не можуть виконувати тільки фіскальну функцію, яку вони виконують зараз, адже це дієвий фактор стимулювання зовнішньоекономічної діяльності. Саме податки повинні стати ефективним регулятором соціально справедливого перерозподілу доходів [3, с. 200].

Податкові реформи мають набирати нового змісту й сприяти формуванню ефективної системи регулювання ЗЕД, яка враховувала б особливості соціально-економічного розвитку України, стан реформування економіки, рівень конкурентоспроможності вітчизняного виробництва. Ефективне використання податків як важливого інструменту державного регулювання ЗЕД неможливе без з'ясування їхньої суті, функцій та принципів оподаткування.

Головною формою вияву податкової політики у сфері ЗЕД є система оподаткування експортно-імпортних операцій, яка складається із встановлених видів податків та обов'язкових платежів. Оптимізацію такої системи оподаткування треба здійснювати шляхом надання податкових пільг, що надаються суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності, які відповідають таким критеріям [9, с. 456]:

- експорт перевищує імпорт за фінансовий рік;

- обсяг експорту становить не менше 5% від обсягу реалізованих за фінансовий рік товарів;

- стабільна реалізація наукових товарів, а також товарів, в яких частина доданої вартості становить не менше 30%;

Зазначеним суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності надаються пільги по амортизації основних виробничих фондів у вигляді: пільгових норм амортизації основних фондів, створених за рахунок нових інвестицій, що використовуються для виробництва експортних товарів; норм амортизації на імпортне обладнання, яке використовується для виробництва експортних товарів, не менше ніж ті,

що встановлені в країні походження такого обладнання.

Податкове регулювання ЗЕД в Україні здебільшого розглядається тотожно до митно-тарифного регулювання, а його об'єктом виступають експортно-імпортні операції.

В економічному розвитку України велику роль відіграють прямі іноземні інвестиції інноваційного спрямування, які також виступають об'єктом зовнішньоекономічних відносин і відповідно – податкового регулювання ЗЕД [7, с. 80]. Тому пропонується ширше розглядати інструменти податкового регулювання ЗЕД, а саме доцільно виокремити окрім інструментів митно-тарифного регулювання, інструменти податкового регулювання ЗЕД, а саме:

- акцизний податок;
- мито;
- податок на додану вартість.

Митні платежі виступають найважливішим важелем регулювання зовнішньоекономічної діяльності, важливим джерелом наповнення доходної частини державного бюджету України. За даними табл. 1 пропонується розглянути основні показники активності ЗЕД у вигляді показників оподаткованого товарообігу.

Таблиця 1  
Основні показники активності суб'єктів ЗЕД за 2011–2013 рр.

Товарообіг, млн. дол. США, оподаткований	2011 р.	2012 р.	2013 р.	Зміни % (2013 до 2011)
Митом	19285,3	28644,0	11763,2	-39
Акцизним податком	6611,4	11965,3	3134,0	-52,6
ПДВ	38933,3	73605,8	43614,4	12

Джерело: узагальнено автором на основі [6]

У 2013 р. відбулося певне зменшення обсягів з оподаткування товарами, насамперед за митом і акцизним податком. Збільшилися обсяги з оподаткування ПДВ. Це пояснюється збільшенням товарообігом експортованої та імпортованої продукції й більшою кількістю суб'єктів, що здійснили операції ЗЕД.

Важливим інструментом податкового регулювання ЗЕД є податок на додану вартість (ПДВ) і його величина. Аналіз відношення ПДВ до обсягів доходу від реалізації товарів, робіт, послуг і відношення цього податку до сумарного обсягу виробничих запасів, готової продукції та товарів виявив множинні зв'язки між податковим навантаженням і зовнішньоекономічною діяльністю суб'єкта господарювання. В деяких випадках саме проблеми з відшкодуванням цього податку створюють для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності певні труднощі, а це, у свою чергу, ускладнює вибір стратегій дій. Наприклад, упродовж чотирьох років сума надходжень податку на додану вартість до бюджету (за звітними даними) зростала вкрай повільно – з 7,5 млрд грн у 2011 році

до 12,6 млрд грн у 2012 році, або тільки на 68,9 %, тобто щорічні темпи його зростання становили лише 11 %. При цьому у 2012 році абсолютна сума таких надходжень навіть зменшилася, порівняно з 2011 роком [6].

Можна стверджувати, що податок на додану вартість загалом негативно впливає на розвиток зовнішньоекономічної діяльності. Проте, зважаючи на значний регулюючий вплив цього податку, його доцільно використовувати як дієвий важіль стимулювання, у першу чергу, інвестиційної діяльності, імпорту для забезпечення виробництва експортної продукції та імпорту, що має соціальне спрямування.

Науковці у своїх дослідженнях [2, с. 39] пропонують використовувати розмір ставки ПДВ для стимулювання імпорту стратегічних товарів залежно від рівня насиченості внутрішнього ринку даним товаром. Якщо товар, який можна віднести до групи стратегічного імпорту, з'являється на ринку, то пропонується для нього встановлювати ставку ПДВ на рівні 5% або взагалі оподатковувати за нульовою ставкою. У міру зростання насиченості зростатиме й ставка ПДВ.

Врахувавши вітчизняні реалії економіки України, ці пропозиції буде важко використовувати в практичній діяльності і їх потрібно піддавати модифікації. Реалізація викладених положень вимагає розробки заходів, які стосуються концептуального, нормативно-правового й оперативного забезпечення.

Поряд з ПДВ у податковому регулюванні зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання важливе значення має акцизний податок. Як правило, ставки, за якими стягується акцизний податок для імпортованих товарів, є вищими, ніж для аналогічних вітчизняних. З кожним роком відбувається скорочення кількості підакцизних товарів і це є сприятливим фактором. Це знижує податковий тиск на виробників та імпортерів і створює передумови для здійснення податкової реформи. На жаль, Податковий кодекс не вніс кардинальних змін в оподаткування суб'єктів, що здійснюють ЗЕД.

Як свідчить світовий досвід, значущим елементом податкового регулювання ЗЕД є і податкові пільги, а саме [13, с. 115]:

- повернення сум мита й податків, сплачених при імпорті сировини, комплектуючих виробів і готових товарів, необхідних для виробництва експортної продукції;
- звільнення постачальників експортних товарів і послуг на визначений період від сплати податків на частину поточної виручки від експортних операцій;
- відтермінування сплати певних податків;
- надання пільгових умов щодо амортизаційних відрахувань;

- переведення коштів, що надходять від експортних операцій, на рахунки, які не оподатковуються;

- повне або часткове звільнення від сплати податку на прибуток на визначений термін підприємств з іноземними інвестиціями;

- створення резерву розвитку зарубіжних ринків для експортної продукції;

- створення фонду для погашення витрат від інвестування за кордоном.

У міжнародній практиці для стимулювання експортної діяльності застосовують метод фінансових пільг. Цей метод базується на поверненні митних податків, сплачених при імпортуванні сировини для потреб експортного виробництва та звільненні від непрямих податків дефіцитні в певній країні матеріали.

В процесі вдосконалення діючої податкової системи України в напрямку посилення її стимулюючого впливу на національних суб'єктів ЗЕД доцільно вивчити й випробувати такі альтернативні форми їх податкового заохочення, як [11, с. 536]:

- розробка комплексу заходів щодо зниження непрямих оподаткування експорту послуг і приведення механізму регулювання відповідно до міжнародних вимог;

- скасування ПДВ на вироби, що виготовляються за ліцензіями як для зовнішнього, так і для внутрішнього ринку. Це дозволить ліцензійній продукції стати більш конкурентоспроможною (у порівнянні з витратами виробництва українське підприємство-ліцензіат має додаткові витрати щодо сплати ПДВ і мита на імпортовані комплектуючі);

- скорочення розмірів державного мита при розгляді в господарських судах позовів, пов'язаних з виробництвом і наступним експортом товарів і послуг.

**Результати дослідження.** Податкове регулювання ЗЕД на сучасному етапі розвитку економіки повинне стати дієвим інструментом досягнення цілей економічного розвитку України, зокрема інвестиційно-інноваційних, які не можливо реалізувати без прямих іноземних інвестицій та стимулювання вітчизняного виробника. Результатом цього буде нарощення бази оподаткування і відповідно зростання надходжень до бюджету.

**Висновки.** Оптимальне оподаткування зовнішньоекономічних операцій повинно давати змогу покривати існуючі фінансові потреби держави з мінімальними втратами народногосподарської ефективності. Воно має забезпечувати фінансову стабільність і передумови розвитку й країни в цілому, й окремих суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. У зв'язку із цим, податкове регулювання потребує особливого контролю з боку держави. Необхідно здійснювати постійний моніторинг з метою виявлення впливу податкових важелів на розвиток зовнішньоекономічної діяльності.

## Література

1. Арутюнян С.С. Фінансовий механізм зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб. / С. С. Арутюнян. – О.: Вид-во ОРІДУ НАДУ, 2006. – 166 с.
2. Васюренко В. О. Аналіз впливу фінансового регулювання на сталість зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання / В.О. Васюренко // Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики: зб. наук. праць. – Х. 2009. – Вип. 2 (7). – С. 37–42.
3. Гребельник О. П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності підручник / О. П. Гребельник. – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 696 с.
4. Державне регулювання розвитку ЗЕД в умовах міжнародних інтеграційних процесів: / ред. С. Ф. Поважний. – Донецьк, 2010. – 296 с.
5. Дідківський М. І. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства: навчальний посібник / М. І. Дідківський. – К.: Знання, 2009 – 463 с.
6. Державний комітет статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
7. Жук М. Територіальні чинники інтенсифікації зовнішньоекономічної діяльності / М. Жук // Економіка України. – 2002. – № 10. – С. 79–84.
8. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 № 960-XII (960-12) зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/959-12>
9. Зовнішньоекономічна діяльність підприємств : навчальний посібник / [Ю. Г. Козак, Н. С. Логвінова І. Ю. Сіваченко та ін.]. – 2-ге вид., переробл. та доповн. – К.: Центр навч. л-ри, 2010. – 791 с
10. Кіян О. В. Методи нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні / О. В. Кіян // Митна справа. – 2010. – № 2. – С. 13–16.
11. Колінець Л. Б. Вдосконалення системи стимулювання імпортової діяльності України / Л. Б. Колінець // Економіка: проблеми теорії та практики : - 2005. – Вип. 202. Т.3. – С. 532-538
12. Мартинюк В.П. Чинники впливу на прогнозовані обсяги надходжень до державного бюджету від митних платежів / В.П. Мартинюк // Фінанси України. – 2010. – № 1. – С. 29–37.
13. Мельник Т. М. Напрями удосконалення митно-тарифного регулювання зовнішньої торгівлі в Україні / Т. М. Мельник // Формування ринкових відносин в Україні. – 2008. – № 11 (54). – С. 110–117.
7. Zhuk M. Teritorialni chinniki intensifikatsiyi zovnishnoekonomichnoyi diyalnosti / M. Zhuk // Ekonomika Ukraini. – 2002. – # 10. – S. 79–84.
8. Zakon Ukraini «Pro zovnishnoekonomichnu diyalnist» vid 16.04.1991 # 960-XII (960-12) zi zminami ta dopovnenniyami [elektronniy resurs]. – Rezhim dostupu: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/959-12>
9. Zovnishnoekonomichna diyalnist pidpriemstv : navchalniy posibnik / [Yu. G. Kozak, N. S. Logvinova I. Yu. Slvachenko ta in.]. – 2-ge vid., pererobl. ta dopovn. – K.: Tsentri navch. l-ri, 2010. – 791 s
10. Kiyan O. V. Metodi netarifnogo reguluyuvannya zovnishnoekonomichnoyi diyalnosti v Ukraini / O. V. Kiyan // Mitna sprava. – 2010. – # 2. – S. 13–16.
11. Kolinets L. B. Vdoskonalennya sistemi stimulyuvannya importnoyi diyalnosti ukraini / L. B. Kolinets // Ekonomika: problemi teorii ta praktiki : - 2005. – Vip. 202. T.3. – S. 532-538
12. Martinyuk V.P. Chinniki vplivu na prognozovani obsyagi nadohdzhen do derzhavnogo byudzhetu vid mitnih platezhiv / V.P. Martinyuk // Finansi Ukraini. – 2010. – # 1. – S. 29–37.
13. Melnik T. M. Napryami udoskonalennya mitno-tarifnogo reguluyuvannya zovnishnoyi torgivli v Ukraini / T. M. Melnik // Formuvannya rinkovih vidnosin v Ukraini. – 2008. – # 11 (54). – S. 110–117.

## References

1. Arutyunyan S. S. Finansoviy mehanizm zovnishnoekonomichnoyi diyalnosti: navch. posib. / S. S. Arutyunyan. – O.: Vid-vo ORIDU NADU, 2006. – 166 s.
2. Vasyurenko V. O. Analiz vplivu finansovogo reguluyuvannya na stalist zovnishnoekonomichnoyi diyalnosti sub'ektiv gospodaryuvannya / V. O. Vasyurenko // Finansovo-kreditna diya-lnist: problemi teorii ta praktiki: zb. na-uk. prats. – H. 2009. – Vip. 2 (7). – S. 37–42.
3. Grebelnik O. P. Mitne reguluyuvannya zovnishnoekonomichnoyi diyalnosti pidruchnik / O. P. Grebelnik. – K.: tsentr navchalnoyi literaturi, 2005. – 696 s.
4. Derzhavne reguluyuvannya rozvitku ZED v umovah mizhnarodnih integratsiynih protsesiv: / red. S. F. Povazhniy. – Donetsk, 2010. – 296 s.
5. Didkivskiy M. I. Zovnishnoekonomichna diya-lnist pidpriemstva: navchalniy posibnik / M. I. Didkivskiy. – K.: Znannya, 2009 – 463 s.
6. Derzhavniy komitet statistiki Ukraini [Elektronniy resurs]. – Rezhim dostupu : <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

## Гречишкіна Е.А., Ковалев А.С. Налоговые инструменты регулирования внешнеэкономической деятельности в Украине

*В статті проведено аналіз податкових інструментів регулювання внешнеэкономической деятельности в Україні. Охарактеризовано податкові інструменти з урахуванням національного досвіду. Досліджено інструменти податкового регулювання, як акцизний податок, НДС, поштина, які впливають на розвиток системи податкового регулювання держави.*

**Ключевые слова:** податкові інструменти, внешнеэкономическая деятельность, податкове регулювання, податкові реформи, податкові пільги.

## Grechishkina O.O., Kovalev A.S. Tax instruments of regulation of foreign economic activity in Ukraine.

*Analysis of tax instruments to regulate foreign economic activity in Ukraine is carried out in the article. Tax instruments based on national experiences are described. Tools of tax regulation are investigated, such as excise taxes, VAT, customs duties, which affect the development of the tax system of the state. Determined that the optimal taxation of foreign economic transactions should enable to cover current financial needs of the state with minimal loss of national economic efficiency. Therefore, tax regulations require special monitoring by the state. It is necessary to carry out continuous monitoring to identify the impact of tax instruments for the development of foreign economic activity.*

**Keywords:** fiscal instruments, foreign economic activity, tax regulation, tax reform, tax relief.

**Гречишкіна Олена Олександрівна** – к.е.н., доцент кафедри оподаткування Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля, [l\\_grechishkina@mail.ru](mailto:l_grechishkina@mail.ru)

**Ковалев Артем Семенович** – слухач магістратури Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля, спеціальність «Оподаткування», [temilyao@gmail.com](mailto:temilyao@gmail.com)

**Рецензент:** Третяк В.В. – доктор економічних наук, професор кафедри міжнародної економіки Східноукраїнського національного університету ім. В.Даля, Україна

Стаття подана 15.05.2014 р.