

Ірина ЛУЦЕНКО

## **ОЦІНКА ФІСКАЛЬНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В СФЕРІ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

---

---

*Досліджено фіскальну ефективність податкової політики в сфері зовнішньоекономічної діяльності через показники фіскальної ефективності. Обґрунтовано шляхи збільшення фіскальної ефективності податкової політики у сфері зовнішньоекономічної діяльності.*

---

---

Податкова політика, яка є інструментом державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, має бути спрямована на створення сприятливих умов для розвитку позитивного зовнішньоторговельного балансу, залучення іноземних інвестицій, заохочення конкуренції та ліквідацію монополізму в сфері зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД), подолання дефіциту сировини для національної економіки країни. Її завдання – захищати економічні інтереси країни та інтереси суб'єктів господарювання. Ураховуючи те, що зовнішньоекономічна діяльність країни станом на 01.01.2012 р. становить більше 50% ВВП, актуальним питанням залишається оцінка фіскальної ефективності податкової політики в цій сфері діяльності.

Проблему фіскальної ефективності податкової політики досліджували В. Федосов, В. Опарін, А. Крисоватий. Окремі питання з фіскальної ефективності піднімалися в працях М. Азарова, Д. Дяковського, Т. Єфименко, А. Соколовської та інших. Однак вітчизняний досвід з дослідження фіскальної ефективності податкової політики в сфері зовнішньоекономічної діяльності на сьогодні є недостатнім.

Метою статті є проведення оцінки фіскальної ефективності податкової політики в сфері зовнішньоекономічної діяльності.

На сьогодні зовнішньоторговельна діяльність займає найбільшу питому вагу – 45,4% – від усієї зовнішньоекономічної діяльності українських суб'єктів господарювання і є особливим видом діяльності, який передбачає переміщення товарів і послуг за межі державних кордонів. Зовнішньоторговельну діяльність можна ще трактувати як взаємовідносини суб'єктів різних країн з метою вивезення та ввезення товарів, робіт і послуг. Цей сектор зовнішньоекономічної діяльності характеризується наступними основними формами операцій, зокрема: експортні, імпортні, реекспортні, реімпортні, транзитні та тимчасове ввезення (вивезення).

Аналіз зовнішньоторговельної діяльності України за період з 2000 р. до 2011 р. свідчить про залежність національної економіки від світового господарства, оскільки коефіцієнт відкритості економіки протягом останніх десяти років перевищує нормативне значення в середньому на 100%. Тоді як цей же показник в розвинутих країнах значно менший, а саме: в США він становить лише 31%, в Канаді – 24%, у Франції – 30,5% у Китаї – 21% [1]. Крім того, коефіцієнт покриття імпорту (експортом) суттєво нижчий від нормативного значення. Від'ємне сальдо зовнішньотор-

## ПОДАТКОВА СИСТЕМА

говельної діяльності свідчить про погіршення за останні сім років стану зовнішньоторговельної діяльності України (табл. 1).

Від стану зовнішньоторговельної діяльності країни залежить збалансованість

державного бюджету, оскільки коефіцієнт концентрації податкових надходжень від зовнішньоторговельної діяльності у доходах державного бюджету є досить високим та складає більше 36,3% (див. табл. 2).

Таблиця 1

**Оцінка стану зовнішньоторговельної діяльності України у 2000–2011 рр.\***

Роки	Обсяги експорту товарів млн. дол. США	Обсяги імпорту товарів млн. дол. США	Коефіцієнт покриття імпорту (експортом)	Сальдо зовнішньоторговельної діяльності млн. дол. США
2000	14572,5	13956,0	1	616,5
2001	16264,7	15775,1	1	489,6
2002	17957,1	16976,8	1,1	980,3
2003	23080,2	23020,8	1	59,4
2004	32672,3	28996,0	1,1	3676,3
2005	34286,70	36141,10	0,9	-1854,4
2006	38367,70	45034,50	0,9	-6666,8
2007	49248,10	60670,00	0,8	-11421,9
2008	66954,40	85535,40	0,8	-18581
2009	39702,90	45435,60	0,9	-5732,7
2010	51430,50	60740,00	0,8	-9309,5
2011	68409,8	82606,9	0,8	-14197,1

\* Складено та розраховано на основі [2].

Таблиця 2

**Динаміка коефіцієнта концентрації податкових надходжень від ЗЕД до Державного бюджету України у 2000–2010 рр.\***

Роки	Загальна сума доходів Державного бюджету млн. грн.	Загальна сума податкових надходжень зовнішньоекономічної діяльності до Державного бюджету млн. грн.						Коефіцієнт концентрації податкових надходжень від ЗЕД у доходах державного бюджету %
		Усього	у т. ч.					
			ПДВ	Акцизний збір (податок)	Мито			
					Усього	у т. ч.		
Ввізне	Вивізне							
2000	36229,9	4777,9	3000	441,3	1336,6	1331,6	5,0	13,19
2001	37518,5	6007,2	3700	595	1712,2	1704,8	7,4	16,01
2002	44420,4	9432,7	6787,9	493,3	2151,5	2143,7	7,8	21,24
2003	50020,9	13471,7	9528,1	587	3356,6	2992,4	364,2	26,93
2004	65215,7	17311,9	11992,2	612,8	4706,9	4015,3	691,6	26,55
2005	105330	30154,9	23029	598,9	6527	6006,5	520,5	28,63
2006	137108	40399,5	32106,2	1050,8	7242,5	6972,6	269,9	29,47
2007	174254	53286,2	41910,3	1495,6	9880,3	9588,9	291,4	30,58
2008	241454	95749,4	81066,2	2553	12130,2	11932,8	197,4	39,66
2009	272967	86082,2	75680,7	3690	6711,5	6328,8	382,7	31,54
2010	240615	87266,6	73814,6	4600,8	8851,2	8556,4	294,8	36,27

\* Складено та розраховано на основі [3, 4].

Як свідчить аналіз даних, наведених у табл. 2, коефіцієнт концентрації податкових надходжень від ЗЕД у доходах державного бюджету за період 2000–2010 рр. має стійку тенденцію до зростання. Оскільки він щорічно в середньому збільшувався на 46,7% і досяг у 2010 р. 36,27% проти 13,19% у 2000 р. Головним чинником зростання або зменшення такого коефіцієнта (Ккпн) є зміна обсягів податкових надходженнях від зовнішньоекономічної діяльності до державного бюджету. Разом з тим, на розмір податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності за досліджуваний період суттєво впливала зміна інструментів реалізації податкової політики у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Період 2000–2003 рр. характеризується впливом податкової політики на стрімке збільшення вивізного мита як в питомій вазі у структурі мита до 14,8%, так і в надходженнях до державного бюджету на 3079,5%. Таке зростання було обумовлено:

- зниженням у червні 2001 р. ставки експортного мита на насіння соняшнику з 23% до 17%;
- забороною з жовтня 2002 р. давальницьких схем щодо експорту насіння соняшнику;
- запровадженням експортного мита на брутто у 2003 р.

Період 2004–2006 рр. характеризується відміною податкових пільг для вільних економічних зон та територій пріоритетного розвитку. А також запровадженням у 2004 р. мита на природний газ в газоподібному та скрапленому стані, а згодом збільшення на нього ставок у 2005 р. у 2,5 рази, а з 2006 р. – у 3 рази. Дія такої податкової політики в сфері зовнішньоекономічної діяльності значно позначилась на збільшенні обсягів податкових надходжень до державного бюджету країни. А саме, розмір податкових надходжень від ЗЕД у 2005 р.

порівняно з 2004 р. зріс на 74,1%. У 2004 р. порівняно з 2003 р. такий показник зріс лише на 28,5%.

Період 2007–2008 рр. характеризується проведенням в податковій політиці лібералізаційних заходів у зовнішньоекономічній сфері у зв'язку зі вступом до СОТ. Зокрема, пріоритетними інструментами впливу податкової політики в сфері ЗЕД на обсяги податкових надходжень до державного бюджету були:

- зменшення ставок ввізного мита для сільськогосподарських товарів до 8,7%; для промислових товарів до 3,6%;
- збільшення кількості нульових ставок імпортного мита з 3369 до 4028 [5, 82];
- скорочення кількості ставок, що мають заборонний характер;
- збільшення бази оподаткування за рахунок посилення контролю за визначенням митної вартості;
- припинення надання пільг за рішенням суду, що дозволило скоротити у 2008 р. порівняно з 2007 р. умовні нарахування мита на 854,5 млн. грн. або на 15,5%.

Варто зазначити, що на обсяг податкових надходжень від ЗЕД у цей період вплинула й світова фінансово-економічна криза, яка спричинила спад попиту на світових і внутрішньому ринках, що призвело до різкого скорочення обсягів експорту й імпорту.

Період 2009–2010 рр. характеризується незначним впливом податкової політики на обсяги податкових надходжень до державного бюджету країни. Основним інструментом податкової політики у цьому періоді було підвищення ставок акцизного податку та наближення їх до європейських стандартів. Так, у 2009 р. ставки ще тоді акцизного збору збільшились на спирт етиловий, спиртові дистилляти та спиртні напої на 25,9%, на вина газовані – на 56,3%, відповідно у 2010 р. – на 15,9% та 16%. Разом з тим, ставки акцизного податку на окремі групи

товарів значно менші ніж в країнах ЄС. А саме – встановлені у другому півріччі 2009 р. ставки на спирт етиловий, спиртові дистилляти та спиртні напої в розмірі 34 грн. за 1 л 100-відсоткового спирту (близько 3,2 євро) майже в 1,8 рази нижчі від рівня мінімальних ставок Європейського Союзу на аналогічну продукцію та в 1,5 рази нижчі ніж ставка на спирт, установлена в Російській Федерації.

Практика збільшення ставок акцизного податку була продовжена і у 2011 р. На спирт етиловий, спиртові дистилляти та спиртні напої вона становить в Україні 42,12 грн. (близько 4,8 євро), у ЄС – 5,5 євро [6]. Хоча можна зробити висновок, що наша країна поступово наближається до ставок акцизного податку європейського рівня. Обсяги акцизного податку збільшились у 2009 р. на 44,5% та на 24,7% у 2010 р.

Іншими факторами впливу на обсяги податкових надходжень до державного бюджету стали: падіння промислового виробництва; різке скорочення споживчого кредитування та доходів населення, яке спричинило зниження обсягів увезення споживчих товарів: побутової техніки, легкових автомобілів, харчових продуктів; зменшення обсягів експорту та імпорту. За рахунок дії цих факторів впливу відбулось зменшення обсягів надходжень ПДВ на

6,6% у 2009 р., на 2,5% у 2010 р. та мита на 44,7% у 2009 р.

Оцінюючи фіскальну ефективність податкової політики в сфері ЗЕД, необхідно визначити втрати державного бюджету у разі надання необґрунтованих податкових пільг суб'єктам ЗЕД (див. рис. 1).

Як видно з рисунка, починаючи з 2005 р., кількість наданих пільг в сфері оподаткування ЗЕД скоротилася порівняно з 2010 р. на 83,5%, що свідчить про підвищення фіскальної ефективності у сфері ЗЕД. Однак протягом 2007–2009 рр. спостерігалось зростання обсягів бюджетних втрат від такого пільгового оподаткування.

Разом з тим, варто зазначити, що найбільша питома вага у структурі пільг в оподаткуванні сфері ЗЕД відводиться податку на додану вартість, що підтверджує його низьку фіскальну ефективність серед податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності.

Досліджуючи результативність фіскальної ефективності податкової політики в сфері ЗЕД, необхідно зважати також на співвідношення планових і фактичних сум податкових надходжень. Для цього використовують коефіцієнт виконання запланованих податкових надходжень від ЗЕД (табл. 3). Його значення повинно дорівнювати одиниці. Але чим більшим є відхилення цього



**Рис. 1. Втрати Державного бюджету України внаслідок пільгового оподаткування ЗЕД суб'єктів господарювання, млн. грн.\***

\*Складено на основі [4].

**Динаміка коефіцієнта виконання запланованих податкових надходжень від ЗЕД у 2002–2010 рр.\***

Роки	Податкові надходження від зовнішньоекономічної діяльності									
	План млн.грн.	Факт млн.грн.	Виконання запланованих податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності в млн. грн.				Коефіцієнт виконання запланованих податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності			
			Усього	у т. ч			Усього	у т. ч		
				ПДВ	Акцизний збір (податок)	Мито		ПДВ	Акцизний збір (податок)	Мито
2002	7864,5	9432,7	1568,2	1677,9	-182,4	72,7	19,94	32,8	-26,99	3,50
2003	11923,5	13471,7	1548,2	976,1	34,1	538	12,98	11,4	6,17	19,09
2004	17677,6	17311,9	-365,7	-310,5	-195,3	140,1	-2,07	-2,5	-24,17	3,07
2005	30549,6	30154,9	-394,7	1023,6	-312,9	-1105,4	-1,29	4,7	-34,32	-14,48
2006	36653,9	40399,5	3745,6	3760,1	163,7	-178,2	10,22	13,3	18,45	-2,40
2007	52669,3	53286,2	616,9	-335,7	166,5	786,1	1,17	-0,8	12,53	8,64
2008	97778	95749,4	-2028,6	-1677,9	-20,1	-330,6	-2,07	-2	-0,78	-2,65
2009	99160,5	86082,2	-13078,3	-8414,8	-697,4	-3966,1	-13,19	-10	-15,90	-37,14
2010	94243,3	87266,6	-6976,7	-7287,8	226,8	84,3	-7,40	-9	5,19	0,96

\*Складено та розраховано на основі [3].

коефіцієнта від нормативно-встановленого, тим гірше здійснюється адміністрування податків від ЗЕД не тільки податковою, а й митною службою. У табл. 3 наведено статистичні дані щодо динаміки планових і фактичних податкових надходжень від ЗЕД до Державного бюджету та розрахований коефіцієнт виконання запланованих податкових надходжень від ЗЕД (Квз).

Як свідчать результати дослідження, за останні дев'ять років коефіцієнт виконання запланованих податкових надходжень від ЗЕД не досягав одиниці або був більшим за його нормативне значення.

Перевиконання планових показників щодо податкових надходжень від ЗЕД до державного бюджету свідчить про фіскальну ефективність адміністрування податків від ЗЕД податковою та митною службами. Починаючи з 2008 р., спостерігається тенденція щодо зниження вищезазначеного

коефіцієнта внаслідок не виконання планових показників за податками від ЗЕД, що було обумовлено економічною кризою.

Таким чином, згідно з проведеним аналізом даних коефіцієнтів виконання запланованих податкових надходжень від ЗЕД можна зробити висновок, що податкове планування податкових надходжень від ЗЕД здійснюється на низькому рівні. І це пов'язано, насамперед з тим, що в Україні немає комплексних методик щодо податкового планування та прогнозування, які враховували б низку факторів впливу на такі надходження.

Поглибимо аналіз фіскальної ефективності податкової політики в сфері ЗЕД шляхом розрахунку коефіцієнта податкової віддачі на імпорتنі операції суб'єктів господарювання ЗЕД. Розрахувавши такий коефіцієнт, можемо стверджувати, що у нас в державі є достатньо висока податкова

віддача на імпорتنі операції суб'єктів ЗЕД. Яка, починаючи з 2000 р., має тенденцію до зростання (див. табл. 4). Так, у 2001 р. порівняно з 2000 р. податкова віддача на імпорتنі операції суб'єктів господарювання зросла на 44,9%, а за десять років – на 269,4%. Що є негативним фактором як для суб'єктів господарювання у сфері ЗЕД, так і для економіки в цілому. Оскільки зростання податкового навантаження призведе до збільшення контрабанди у зовнішньоекономічній діяльності.

На збільшення податкової віддачі на імпорتنі операції суб'єктів ЗЕД впливало розширення бази оподаткування за рахунок зростання курсу валют.

Таким чином, проаналізувавши показники фіскальної ефективності податкової політики в сфері ЗЕД, можна зробити наступні висновки:

1. В результаті вступу України до СОТ у 2008 р. та лібералізації податкової політики у сфері ЗЕД обсяги імпорتنих поставок до країни зросли, що є фактором збільшення

податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності.

2. На підставі аналізу коефіцієнта концентрації податкових надходжень від ЗЕД в доходах державного бюджету варто підкреслити вагому роль таких податків у забезпеченні доходів державної казни.

3. Найважливішими податками серед податків від ЗЕД упродовж досліджуваних періодів залишаються акцизний податок та мито. На жаль, фіскальна ефективність ПДВ, незважаючи на значні бюджетні надходження, досить сумнівна.

4. Головними факторами збільшення фіскальної ефективності податкової політики мають бути: збільшення ставок акцизного податку; ліквідація економічно необґрунтованих пільг в оподаткуванні ЗЕД; боротьба з тіньовими схемами в сфері ЗЕД.

Однак, варто зазначити, що в результаті реалізації податкової політики в сфері ЗЕД держава припускається помилок, про що свідчить аналіз фіскальної ефективності податкової політики в сфері ЗЕД. Тому з

Таблиця 4

**Динаміка коефіцієнта податкової віддачі на імпорتنі операції суб'єктів ЗЕД у 2000–2010 рр.\***

Роки	Податкові надходження від ЗЕД, млн. грн.	Вартість імпорту, млн. дол. США	Середній курс гривні щодо 100 доларів США	Коефіцієнт податкової віддачі від здійснення ЗЕД
2000	4777,9	17947,0	544,02	4,9
2001	6007,2	15775,1	537,21	7,1
2002	9398,0	16976,8	532,66	10,4
2003	13451,9	23020,7	533,27	11,0
2004	17292,4	28996,0	531,92	11,2
2005	30146,1	36141,1	512,47	16,3
2006	40402,0	45034,5	505,00	17,8
2007	53286,4	60669,9	505,00	17,4
2008	95743,8	85535,4	526,72	21,3
2009	89526,6	45435,6	779,12	25,3
2010	87266,6	60740,0	793,56	18,1

\*Складено та розраховано на основі [3].

метою підвищення фіскальної ефективності податкової політики в даній сфері уряду країни необхідно:

а) удосконалити законодавчо-нормативну базу з питань оподаткування ЗЕД;

б) постійно здійснювати аналіз факторів, які впливають на податкові надходження до Державного бюджету України від ЗЕД ;

в) забезпечити якісний контроль додержання податкового та митного законодавства суб'єктами господарювання у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

### **Література**

1. Офіційний веб-сайт Всесвітньої торгової організації [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.wto.org>

2. Офіційний веб-сайт Державного комітету статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>

3. Офіційний веб-сайт Державного казначейства України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua>

4. Офіційний веб-сайт Державного митної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.customs.gov.ua>

5. Мартинюк В. П. Фінансові аспекти розбудови митної системи в інтересах економічної безпеки України: Монографія. – К.: Кондор, 2011. – 326 с.

6. Офіційний веб-сайт Парус-Консультант [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://consultant.parus.ua/\\_adviceview.asp?rnx=05L0N12339369d471ffcef8eea3b84cc7b773](http://consultant.parus.ua/_adviceview.asp?rnx=05L0N12339369d471ffcef8eea3b84cc7b773)