

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 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 та послуг за межі державних кордонів. Зовнішньоторговельну діяльність можна ще трактувати як взаємовідносини суб'єктів різних країн з метою вивезення за межі своєї країни та ввезення в свою країну товарів, робіт та послуг. Цей сектор зовнішньоекономічної діяльності представлений наступними основними формами операцій, зокрема: експортні, імпорتنі, реекспортні, реімпорتنі, транзитні та тимчасове ввезення (вивезення).

Аналіз зовнішньоторговельної діяльності України за період з 2000р. до 2011р. 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 менше, а саме: в США він складає лише 31%, в Канаді - 24%, у Франції - 30,5% у Китаї - 21% [1]. Крім того, коефіцієнт покриття імпорту (експортом) суттєво нижче нормативного значення. Від'ємне сальдо зовнішньоторговельної діяльності, що свідчить про погіршення в останні сім років стану зовнішньоторговельної діяльності України (таблиця 1).

Таблиця 1

**Оцінка стану зовнішньоторговельної діяльності України
в період 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 автором за даними [2]

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% (дивись таблицю 2).

Таблиця 2

**Динаміка коефіцієнту концентрації податкових надходжень від
зовнішньоекономічної діяльності до Державного бюджету
у 2000-2010 рр [розраховано та складено автором за даними 3, 4]**

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 %
		у т.ч.						
		Усього	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 автором за даними [3, 4]

Як свідчить аналіз даних наведених у таблиці 2 коефіцієнт концентрації податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності 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 році – 36,27% проти 13,19 % у 2000 році. Головним чинником зростання або зменшення такого коефіцієнту (Ккпн) є зміна обсягів податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності до Державного бюджету країни. Разом з тим, на розмір податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності за досліджуваний період суттєво впливала зміна інструментів реалізації податкової політики в сфері зовнішньоекономічної діяльності, яку можна охарактеризувати за певними періодами:

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

- зниженням у червні 2001 року ставки експортного мита на насіння соняшника з 23% до 17%;
- заборону з жовтня 2002 року давальницьких схем щодо експорту насіння соняшника;
- запровадженням експортного мита на брукхт у 2003 році

Період 2004-2006 рр. характеризується відміною податкових пільг для вільних економічних зон та територій пріоритетного розвитку. А також запровадженням у 2004р. 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 нашої країни. А саме, розмір податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності 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 з вступом у СОТ. Зокрема, пріоритетними інструментами впливу податкової політики в сфері зовнішньоекономічної діяльності 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, с.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 році порівняно з 2007 роком умовні нарахування мита на 854,5 млн. грн. або на 15,5%.

Варто зазначити, що на обсяг податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності 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 не значним впливом податкової політики на обсяги податкових надходжень до Державного бюджету країни.

Основним інструментом дії податкової політики у даному періоді було підвищення ставок акцизного податку на підакцизні товари та наближення їх до європейських стандартів. Так, у 2009 р. ставки ще тоді акцизного збору збільшились на спирт етиловий, спиртові дистилати та спиртні напої на 25,9 %, на вина газовані та ігристі на 56,3 %, відповідно у 2010 році на 15,9 % та 16 %. Разом з тим ставки акцизного податку на окремі

групи товарів значно менше ніж в країнах ЄС. А саме встановленні у другому півріччі 2009 р. ставки на спирт етиловий, спиртові дистилати та спиртні напої в розмірі 34 грн. за 1 л 100-відсоткового спирту (близько 3,2 євро) майже в 1,8 раза нижчі від рівня мінімальних ставок Європейського Союзу на аналогічну продукцію та в 1,5 раза нижче за ставку на спирт, установлену в Росії.

Практика збільшення ставок акцизного податку була продовжена і у 2011 році. Так, у 2011 році на спирт етиловий, спиртові дистилати та спиртні напої ставка акцизного податку в Україні складає 42,12 грн. (близько 4,8 євро), у Європейському союзі на аналогічну продукцію складає 5,5 євро [6]. Хоча можна зробити висновок, що наша країна поступово наближається до ставок акцизного податку європейського рівня. У результаті дії такого інструменту впливу податкової політики обсяги акцизного податку збільшились у 2009 році на 44,5% та на 24,7 % у 2010 році.

Іншим не податковим фактором впливу на обсяги податкових надходжень до Державного бюджету було: 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 році, на 2,5 % у 2010 році та мита на 44,7 % у 2009 році.

Оцінюючи фіскальну ефективність податкової політики в сфері зовнішньоекономічної діяльності, необхідно визначити втрати Державного бюджету країни у разі надання великої необґрунтованої кількості податкових пільг суб'єктам господарювання зовнішньоекономічної діяльності (рис 1).

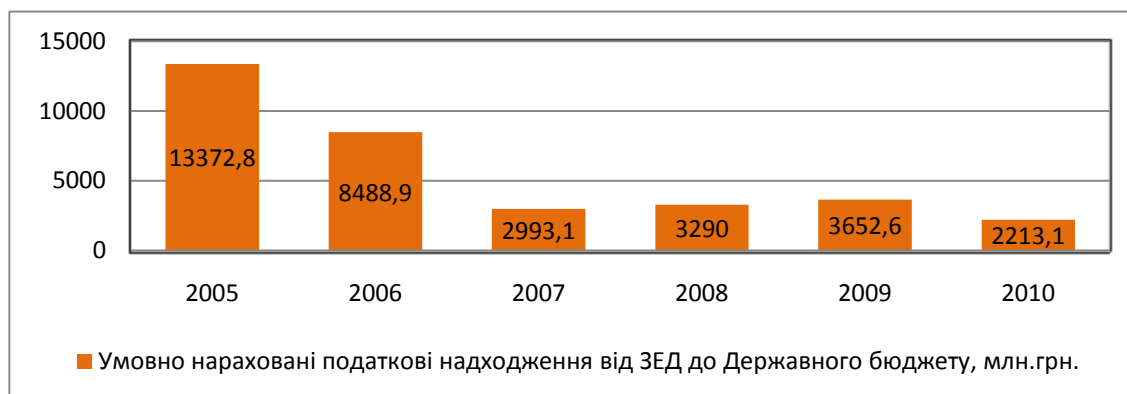


Рис.1 Оцінка втрат Державного бюджету України у результаті пільгового оподаткування зовнішньоторговельних операцій суб'єктів господарювання, млн.грн.[4]

Як видно з рисунка, починаючи з 2005 р., кількість наданих пільг в сфері оподаткування зовнішньоекономічної діяльності скоротилась у порівнянні з 2010 роком на 83,5 %, що свідчить про підвищення фіскальної ефективності в сфері зовнішньоекономічній діяльності. 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 сфери зовнішньоекономічної діяльності відводиться податку на додану вартість, що свідчить про низьку його фіскальну ефективність серед податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності. Найбільш фіскально-ефективними податками є акцизний податок та мито.

Досліджуючи результативність фіскальної ефективності податкової політики в сфері зовнішньоекономічної діяльності, необхідно зважати також на співвідношення планових та фактичних сум податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності.

Для цього використовують коефіцієнт виконання запланованих податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності, який визначається у таблиці 3. Його значення повинно дорівнювати «1». Але чим більше є відхилення цього коефіцієнту від нормативно-встановленого, тим гірше здійснюється адміністрування податків від зовнішньоекономічної діяльності не тільки податковою службою але й митною службою. У табл. 3 наведено статистичні дані щодо динаміки планових та фактичних податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності до Державного бюджету та розрахований коефіцієнт виконання запланованих податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності (Квз).

Таблиця 3

Динаміка коефіцієнту виконання запланованих податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності за період 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 (подагок)	Мито		ПДВ	Акцизний збір (подагок)	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 автором за даними 3

Як свідчать результати дослідження, які наведені у таблиці 3 ідеал за останні дев'ять років коефіцієнт виконання запланованих податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності не досягав одиниці або був більшим за його нормативне значення.

Перевиконання планових показників щодо податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності до Державного бюджету свідчить про фіскальну ефективність адміністрування податків від зовнішньоекономічної діяльності податковою та митною службами. Починаючи з 2008 року спостерігається тенденція щодо зниження вище зазначеного коефіцієнту, внаслідок не виконання планових показників за податками від зовнішньоекономічної діяльності, що було обумовлено економічною кризою.

Таким чином, згідно проведеного аналізу даних коефіцієнта виконання запланованих податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності можна зробити висновок, що проведення податкового планування податкових надходжень від

зовнішньоекономічної діяльності здійснюється на низькому рівні. І це пов'язано, насамперед з тим, що в Україні немає комплексних методик щодо податкового планування та прогнозування, які б враховували цілу низку факторів впливу на такі надходження.

Поглибимо аналіз фіскальної ефективності податкової політики в сфері зовнішньоекономічної діяльності шляхом розрахунку коефіцієнту податкової віддачі на імпорتنі операції суб'єктів господарювання зовнішньоекономічної діяльності. Розрахувавши такий коефіцієнт можемо стверджувати, що у нас в державі є достатньо висока податкова віддача на імпорتنі операції суб'єктів господарювання зовнішньоекономічної діяльності. Яка, починаючи з 2000 р. має тенденцію до зростання (див. табл. 4). Так, у 2001 році порівняно з 2000 р. податкова віддача на імпорتنі операції суб'єктів господарювання вже зросла на 44,9 %, а за десять років таке зростання відбулось на 269,4 %. Що є негативним для самих суб'єктів господарювання у сфері зовнішньоекономічної діяльності, так і для економіки в цілому. Оскільки зростання податкового навантаження буде головним із чинників збільшення контрабанди у зовнішньоекономічній діяльності.

Однак, на збільшення податкової віддачі на імпорتنі операції суб'єктів господарювання зовнішньоекономічної діяльності впливало розширення бази оподаткування за рахунок збільшення курсу валют.

Таблиця 4

Динаміка коефіцієнту податкової віддачі на імпорتنі операції суб'єктів господарювання зовнішньоекономічної діяльності період за 2000-2010 рр.

Роки	Податкові надходження від зовнішньоекономічної діяльності, млн грн	Вартість імпорту, млн дол США	Середній курс гривні щодо 100 доларів США	Коефіцієнт податкової віддачі від здійснення зовнішньоторговельної діяльності
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 автором за даними 3

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

1. У результаті вступу України до СОТ у 2008 році та лібералізації податкової політики в сфері зовнішньоекономічної діяльності обсяги імпорتنих поставок до країни

зросли, що є фактором збільшення податкових надходжень в сфері зовнішньоекономічної діяльності.

2. На підставі аналізу коефіцієнту концентрації податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності в доходах Державного бюджету країни варто підкреслити вагому роль таких податків в забезпеченні доходів державної казни.

3. Найважливішими податками серед податків від зовнішньоекономічної діяльності на протязі досліджуваних періодів залишаються акцизний податок та мито. Нажаль, фіскальна ефективність податку на додану вартість, не зважаючи на значні бюджетні надходження викликає сумнів, за рахунок надання великої кількості податкових пільг в сфері суб'єктам господарювання зовнішньоекономічної діяльності.

4. Головними факторами збільшення фіскальної ефективності дії податкової політики мають бути збільшення ставок з акцизного податку; ліквідація економічно необґрунтованих пільг в оподаткуванні зовнішньоекономічної діяльності; боротьба з тіншовими схемами в сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Однак, варто зазначити, що в результаті дії податкової політики в сфері зовнішньоекономічної діяльності держава припускається помилок, про що свідчить аналіз оцінки фіскальної ефективності податкової політики в сфері зовнішньоекономічної діяльності. Тому з метою підвищення фіскальної ефективності податкової політики в сфері зовнішньоекономічної діяльності уряду країни необхідно:

а) удосконалити занодавчо-нормативну базу з питань оподаткування сфери зовнішньоекономічної діяльності

б) постійно здійснювати аналіз факторів, які впливають на податкових надходжень від зовнішньоекономічної діяльності до Державного бюджету країни

в) забезпечити якісний контроль з додержання податкового та митного законодавства суб'єктів господарювання 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 і інтересах економічної безпеки України: [монографія] / В.П. Мартинюк. – К.: Кондор, 2011. – 326 с.
6. Офіційний веб-сайт Парус-Консультант [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://consultant.parus.ua/_adviceview.asp?rnx=05L0N12339369d471ffcef8eea3b84cc7b773