

УДК 339.543

Міністерство освіти і науки України  
Харківський національний економічний університет ім. С. Кузнеця  
61001, м. Харків, проспект Науки, 9а  
тел. (057) 702-03-04, факс (057) 702-07-17

**ПОГОДЖЕНО**

Заступник керівника (проректор з  
науково-педагогічної роботи) ХНЕУ  
ім. С. Кузнеця, к.е.н., професор

\_\_\_\_\_ В.Є. Єрмаченко

2020.06.30

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Ректор ХНЕУ ім. С. Кузнеця  
д.е.н., професор

\_\_\_\_\_ В. С. Пономаренко

2020.06.30

**ЗВІТ**

КАФЕДРИ МИТНОЇ СПРАВИ ТА ОПОДАТКУВАННЯ  
ПРО НАУКОВО-ДОСЛІДНУ РОБОТУ

**ВДОСКОНАЛЕННЯ МИТНОГО РЕГЛАМЕНТУВАННЯ ЕКСПОРТНО-  
ІМПОРТНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ОРГАНІВ ДФС**

**2 етап**

**Сучасні тенденції та перспективи розвитку митного регламентування  
зовнішньоекономічної діяльності в умовах євроінтеграції**

Декан факультету

\_\_\_\_\_

Проноза П. В.

30.06.2020

Завідувач кафедри

\_\_\_\_\_

Тищенко В. Ф.

30.06.2020

Начальник НДС

\_\_\_\_\_

Литовченко І. В.

30.06.2020

2020

Рукопис закінчено 20 червня 2020 року

## СПИСОК АВТОРІВ

Керівник НДР	<hr/>	В. Ф. Тищенко
Вступ, висновки	2020.06.30	
Підрозділ 1.1	<hr/>	В.Ф. Тищенко
	2020.06.30	
Підрозділ 1.2	<hr/>	В. В. Карпова
	2020.06.30	
Підрозділ 1.3	<hr/>	А. О. Єніна
	2020.06.30	
Підрозділ 2.1	<hr/>	Д. М. Островський
	2020.06.30	
Підрозділ 2.2	<hr/>	Н.О. Москаленко
	2020.06.30	
Підрозділ 2.3	<hr/>	В. М. Остапенко
	2020.06.30	
Підрозділ 3.1	<hr/>	Ю. Б. Іванов
	2020.06.30	
Підрозділ 3.2	<hr/>	О.Є. Найденко
	2020.06.30	
Підрозділ 3.3	<hr/>	О. В. Костяна
	2020.06.30	

## ЗМІСТ

Реферат	4
Вступ	5
1. Теоретичні аспекти, законодавчо-нормативне та інституційне забезпечення митного регулювання зовнішньоекономічної діяльності	8
1.1. Сучасні форми інтеграційних процесів та їх спрямованість в Україні в умовах нестабільності світової економіки	8
1.2. Справляння ПДВ в Україні: сучасний досвід в контексті імплементації з умовами ЄС	28
1.3. Митне регламентування порушень митних правил та відповідальності по їх порушення	43
2. Аналіз застосування митного регулювання міжнародної торгівлі	55
2.1. Аналіз та особливості митно-тарифного регламентування міжнародної торгівлі	55
2.2. Міжнародний та національний виміри тенденцій розвитку митної політики України та її інституціональні проблеми	66
2.3. Оцінювання тарифного та нетарифного регулювання у контексті реалізації державної митної політики	82
3. Напрями удосконалення митно-податкової політики в умовах євроінтеграції	103
3.1. Митні пільги в спеціальних економічних зонах: світовий досвід	103
3.2. Обґрунтування інструментів митного регулювання переміщення товарів з урахуванням зарубіжного досвіду	111
3.3. Перспективи розвитку митно-податкової політики України в умовах євроінтеграції	127
Висновки	140
Список використаних джерел	142

## РЕФЕРАТ

Звіт про НДР: 157 с., 21 рис., 32 табл., 155 джерел.

Об'єкт дослідження – митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Предметом дослідження є теоретичні, методологічні та практичні аспекти митного регулювання зовнішньоекономічної та удосконалення митно-податкової політики України.

Мета роботи – оцінювання застосування інструментів митного регулювання і розробка практичних рекомендацій удосконалення митно-податкової політики в умовах євроінтеграції.

Методи дослідження – логічне узагальнення, метод порівняльного аналізу, системний та статистичний аналіз, логічний та історичний підходи, аналізу і синтезу, індукції та дедукції; порівняльного аналізу; регресійного та трендового аналізу, класифікаційно-аналітичний.

Завдання дослідження: розглянути сучасні форми інтеграційних процесів та їх спрямованість в Україні в умовах нестабільності світової економіки; узагальнити сучасний досвід справляння ПДВ в Україні в контексті імплементації з умовами ЄС; розглянути митне регламентування порушень митних правил та відповідальності по їх порушення; проаналізувати особливості митно-тарифного регламентування міжнародної торгівлі; визначити міжнародний та національний виміри тенденцій розвитку митної політики України та її інституціональні проблеми; оцінити тарифне та нетарифне регулювання у контексті реалізації державної митної політики; розглянути світовий досвід застосування митних пільг в спеціальних економічних зонах; обґрунтувати інструменти митного регулювання переміщення товарів з урахуванням зарубіжного досвіду; визначити перспективи розвитку митно-податкової політики України в умовах євроінтеграції.

Здійснено порівняльний аналіз вітчизняного та європейського досвіду щодо напрямків застосування пільг при оподаткуванні ПДВ операцій з поставки соціально-важливих груп товарів й послуг. Проведено аналіз законодавства, яке регулює адміністративну відповідальність за порушення митних правил, а також досліджено практику його реалізації. Узагальнено склад інструментарію податкового регулювання в спеціальних економічних зонах. Визначено проблемні аспекти для експортерів. Визначено прерогативи та реформи у сфері державної митної справи, щодо поліпшення якості та підвищення ефективності роботи митниці.

Основні результати дослідження реалізовано в навчальному процесі ХНЕУ ім. С. Кузеця в навчальних дисциплінах: «Основи ЗЕД та митної справи», «Митно-тарифне адміністрування та контроль», «Митна політика», «Податкова система», «Податкове регулювання та податкова політика».

МИТНО-ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА, ТАРИФНЕ ТА НЕТАРИФНЕ РЕГУЛЮВАННЯ, МИТНІ ПРАВИЛА, ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНА ДІЯЛЬНІСТЬ, МІЖНАРОДНА ТОРГІВЛЯ, МИТНІ ПІЛЬГИ.  
ВСТУП

На сучасному етапі домінантою розвитку зовнішньополітичного курсу України є Євроінтеграційні процеси та формування зони вільної торгівлі між країнами ЄС та України. Митно-тарифна політика відіграє важливу роль в економічному та політичному житті держави. Адже на розвиток зовнішньоторгівельних відносин держава здійснює вплив саме за допомогою митно-податкової політики. Традиційно одним з основних завдань митно-тарифної політики виступає захист вітчизняної економіки від зовнішніх негативних впливів, підтримка національного товаровиробника. Однак впродовж останніх років, у зв'язку з поглибленням євро інтеграційних процесів, змінюються завдання та умови провадження митно-податкової політики. В кризових умовах, характерних наразі для економіки України надзвичайно важливим є реалізація регуляторної функції митної політики, яка полягає в здійсненні впливу з боку держави на зовнішньоекономічні відносини для забезпечення реалізації національних інтересів та інтересів вітчизняних товаровиробників.

Мета роботи – оцінювання застосування інструментів митного регулювання і розробка практичних рекомендацій удосконалення митно-податкової політики в умовах євроінтеграції.

Відповідно до поставленої мети доцільно вирішення таких завдань:

розглянути сучасні форми інтеграційних процесів та їх спрямованість в Україні в умовах нестабільності світової економіки;

узагальнити сучасний досвід справляння ПДВ в Україні в контексті імплементації з умовами ЄС;

розглянути митне регламентування порушень митних правил та відповідальності по їх порушення;

проаналізувати особливості митно-тарифного регламентування міжнародної торгівлі;

визначити міжнародний та національний виміри тенденцій розвитку митної політики України та її інституціональні проблеми;

оцінити тарифне та нетарифне регулювання у контексті реалізації

державної митної політики;

розглянути світовий досвід застосування митних пільг в спеціальних економічних зонах;

обґрунтувати інструменти митного регулювання переміщення товарів з урахуванням зарубіжного досвіду;

визначити перспективи розвитку митно-податкової політики України в умовах євроінтеграції.

Об'єкт дослідження – митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Предметом дослідження є теоретичні, методологічні та практичні аспекти митного регулювання зовнішньоекономічної та удосконалення митно-податкової політики України.

Методи дослідження – логічне узагальнення, метод порівняльного аналізу, системний та статистичний аналіз, логічний та історичний підходи, аналізу і синтезу, індукції та дедукції; порівняльного аналізу; регресійного та трендового аналізу, класифікаційно-аналітичний.

Розв'язання поставлених для досягнення мети дослідження завдань дозволило отримати результати, наукова новизна яких полягає у такому:

здійснений порівняльний аналіз вітчизняного та європейського досвіду щодо напрямків застосування пільг при оподаткуванні ПДВ операцій з поставки соціально-важливих груп товарів й послуг дозволив виявити значну кількість їх спільних рис та дозволив стверджувати в цілому про відповідність соціальних аспектів вітчизняної практики застосування ПДВ європейським стандартам;

проведено аналіз законодавства, яке регулює адміністративну відповідальність за порушення митних правил, а також досліджено практику його реалізації, які показують недосконалість окремих правових норм; діяльність адміністративно-юрисдикційних, в тому числі і митних органів, потребує свого подальшого удосконалення;

узагальнено склад інструментарію податкового регулювання в спеціальних економічних зонах визначається типом СЕЗ та завданнями їх створення, які можуть розрізнятися обмеженнями та умовами застосування, що дозволяє реалізовувати різноманітні цілі державної економічної політики;

визначено, що проблемні аспекти для експортерів пов'язані саме з вибором ринків, якістю/кількістю продукцію, здійсненням фінансування й стандартизацією продукції та корупцією на митниці, що корелює із загальними тенденціями зовнішньоекономічного вектору розвитку держави, що підтверджує гіпотезу про сировинну орієнтованість вітчизняної економіки, наявність об'єктивних проблем у експортерів не тільки з вибором ринків збуту, самофінансуванням та якістю продукцією, але й інфраструктурними дисбалансами та технічними вимогами до товарів;

визначено прерогативи та реформи у сфері державної митної справи, щодо поліпшення якості та підвищення ефективності роботи митниці, її інституціональної спроможності та прискорення експорту та імпорту товарів, здебільшого мають формальний та декларативний характер. Наявний стан справ потребує низку виважених управлінських рішень підкріплених політичною волею та економічною доцільністю.

проаналізовано світову практики податково-митного регулювання, яка свідчить про наявність значного різноманіття використовуваних інструментів митного регулювання в залежності від типу спеціальної економічної зони;

узагальнено пільги з мита, які одночасно носять стимулюючий та обмежувальний характер. Завдяки інструментам податкового регулювання держава здійснює стимулювання імпорту деяких товарів на митну територію України, обмежує експорт товарів за межі митної території України, створює сприятливі умови для імпорту з країн, які входять до СОТ;

визначено вплив євроінтераційних процесів на обсяги надходжень митних платежів до Державного бюджету України: внаслідок дії певних військових та політичних чинників відбулася остаточна переорієнтація зовнішньополітичного курсу держави, і як наслідок домінант зовнішньої торгівлі, відбулося стрімке знецінення національної валюти, що вплинуло на митну вартість товарів, в виражену у гривневому еквіваленті.

Теоретичні положення та окремі практичні розробки, що містяться у дослідженні, використовуються у навчальному процесі ХНЕУ ім. С. Кузнеця при викладанні навчальних дисциплін «Основи ЗЕД та митної справи», «Митно-тарифне адміністрування та контроль», «Митна політика», «Податкова система», «Податкове регулювання та податкова політика».

# 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ, ЗАКОНОДАВЧО-НОРМАТИВНЕ ТА ІНСТИТУЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МИТНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

## 1.1. Сучасні форми інтеграційних процесів та їх спрямованість в Україні в умовах нестабільності світової економіки

Інтеграційні процеси, що стрімко протікають у реальному світі на різних рівнях його ієрархії і охоплюють всі сфери життя сучасного суспільства, в тому числі – митну політику, являють собою складне і багатогранне явище, яке характеризується розмаїтістю причин і наслідків його здійснення. Поняття «інтеграція», що лежить в основі поняття «інтеграційні процеси», потребує чіткого визначення для подальшого дослідження, тому розглянемо різні підходи до його визначення (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

### Визначення терміну «інтеграція»

Автор	Джерело	Визначення «інтеграція»
Вінер А.	[8]	Напрямок процесу розвитку, пов'язаний з об'єднанням в єдине ціле раніше різнорідних частин і елементів.
Діц Т.	[10]	Акт чи процес поєднання двох чи більше частин таким чином, щоб вони функціонували разом.
Дойч К.	[10]	Зміцнення взаємозалежності та злагодженості елементів соціальної системи.
Етнціоні А.	[14]	Процес, за допомогою якого політичні діячі в особистих чітких національних установах погоджуються передати свої довіру, очікування і політичну активність новому центру, чий інституції володіють юрисдикцією, яка виходить за межі раніше існуючої у національних державах.
Манчіні Ф.	[28]	Здатність системи або співтовариства підтримувати себе саму в результаті дії та впливу як внутрішніх, так і зовнішніх змін
Пебро Т.	[67]	Забезпечення мирного співіснування країн шляхом розширення торгівлі, вільного руху людей, культурного обміну, проведення консультацій.
Пурсіайнен К.	[78]	Процес, за посередництвом якого окремі держави передають частину своїх суверенних прав на користь створюваної і



		єдиної для них усіх інституціональної структури для того, щоб забезпечити врахування і реалізацію їх спільних інтересів.
Хаас М.	[115]	Процес взаємодії, взаємного пристосування і зближення національних систем різних видів.

Для більш широкого дослідження сутності того, що стоїть за поняттям «інтеграція» розглянемо різні підходи теорії пізнання:

1. Ситуаційний підхід. В даному підході в поняття «інтеграція» вкладається ключовий сенс наявності взаємозв'язку у визначенні значення. Розглядаючи тип прихильності членів спільноти, Аристотель вказав на ситуаційний характер інтеграційних взаємодій, стверджуючи, що «... кожному типу спільноти відповідає певний тип прихильності між його членами». На основі видів інтеграції, виділених К. Поланьї [131] (перерозподіл і обмін), пропонується класифікувати інтеграцію з позицій способів зв'язку на взаємообмін (реципрокную), рекомбінаційну і ринкову інтеграцію. Реципрокная інтеграція домінує в спільнотах сімейного типу, базується на обміні дарами і на зобов'язання членів спільноти відповідно до їх соціальним статусом. Рекомбінаційна інтеграція характерна для централізованої планової економіки, хоча застосовується країнами з ринковою економікою при реалізації спільних проектів в рамках інтеграційних об'єднань, а також великими компаніями при перерозподілі фінансових потоків між структурними підрозділами, наприклад, в сфері трансфертного ціноутворення. У ринковій економіці переважає ринкової тип інтеграції, що базується на відносинах обміну. Досліджуючи зв'язку мережевих структур як спосіб економічної інтеграції підприємств, Н.Є. Єгорова [41] характеризує зв'язку з позицій їх жорсткості на жорсткі, середні і м'які, а за ступенем їх матеріальності - на реальні і віртуальні зв'язку. Вивчаючи інтеграційні зв'язки з позицій матеріальності, цю класифікацію слід доповнити псевдоінтеграцією, яку А.М. Лібман [99] і Б.А. Хейфец [139] визначають як «не припускав реального співробітництва». В умовах агресивного зовнішнього середовища інтеграційні зв'язки можуть проявляти різну ступінь стійкості. Стійка інтеграція передбачає наявність зв'язків, що знижують уразливість економічних систем. Нестійка інтеграція не забезпечує переваг і тому зв'язки руйнуються.

2. Системний підхід. Однією з основних трактувань поняття «інтеграція» є «об'єднання частин в ціле». Інтегрованість як характеристика стану системи за

ступенем пов'язаності її елементів є іманентна властивість всіх систем в силу своєї цілісності.

За видами економічних суб'єктів (елементів), що утворюють зв'язку в ринковій економіці, інтеграцію можна класифікувати на приватногосподарський, корпоративну та державну. До останньої відноситься утворення економічних інтеграційних угруповань. Приватногосподарський інтеграція проявляється через прикордонну торгівлю, міграцію населення, а також зростаючу павутину приватногосподарських торгових мереж, корпоративна - в створенні стратегічних альянсів, кластерів і галузевих спілок.

За кількістю елементів, що утворюють систему інтеграційної взаємодії, можна виділити інтеграцію односторонню (у вигляді трансфертів або потоків трудових мігрантів з країн, що розвиваються), двосторонню і багатосторонню (в залежності від числа сторін, які уклали угоди). За асиметрії інтегрованих елементів і факторів інтеграцію можна класифікувати на домінуючу (материнська компанія в глобальну структуру ТНК) і рівноправну (при укладенні взаємовигідних корпоративних або міжурядових угод) [11].

3. Структурний підхід. Складні системи схильні до ієрархічності побудови. Відповідно до рівнів ієрархії економічних систем в класифікації слід виділяти інтеграцію глобально-, макро-, мезо- і мікрорівнів. Оскільки в складних системах існують зв'язки між елементами системи одного рівня і зв'язку між елементами різних рівнів, автором пропонується класифікувати інтеграцію на поліуровневою (наприклад, приватно-державне партнерство) і однорівневу (міжкорпоративних, міжрегіональну, міжурядову). Складну будову систем крім ієрархічності проявляється у виділенні різноякісних підсистем. У складних системах різномірні підсистеми можуть утворювати вигідні взаємозв'язку, іменовані «поліструктурності», що дозволяє класифікувати інтеграцію на поліструктурності і моноструктурні. Перехід на інноваційний шлях розвитку російської економіки передбачає широке використання поліструктурності форм інтеграції у вигляді створення і розвитку інтеграційних комплексів науки, освіти і бізнесу.

За ступенем централізації структури і наявності загального центру інтеграцію можна класифікувати на централізовану (при створенні більшості міжнародних організацій і економічних угруповань) і децентралізовану (без формування загального керуючого органу).

4. Функціональний підхід. Відповідно до чотирьох функціональної парадигмою, інтеграція являє собою одну з первинних функцій будь-якої системи дії, спрямовану на координацію її складових елементів. Слід також розглядати інтеграцію в контексті початкової диференціації систем (Парксонс Т.) на підсистемах і взаємодії між ними, а також на основі постійного взаємообміну відкритих систем з навколишнім середовищем, роблячи акцент на зонах входу і виходу. Для позначення внутрісистемної і межсистемної економічної інтеграції пропонується використовувати, відповідно, терміни «внутрішня» і «зовнішня» інтеграція [16].

5. Процесний підхід. Інтеграція як процес передбачає стирання відмінностей між економічними суб'єктами. Слід виділяти п'ять стадій інтеграції (Б. Баласса): на першій і другій стадіях переважаючими формами є товарна інтеграція (через зв'язування економічного простору товарними потоками), а на третьому етапі в результаті зниження бар'єрів на ринках факторів виробництва додається факторная, а остання може бути класифікована в залежності від предмета зв'язку на трудову інтеграцію, інвестиційно-фінансову (через прямі і портфельні інвестиції) і нематеріальну (через ліцензійні угоди і франчайзингові зроки). На вищих стадіях розвитку інтеграційних процесів відбувається узгодження економічної політики, формування спільних політичних і валютних інститутів. Така інтеграція називається інституційної. При дослідженні процесів інтеграції їх слід класифікувати в залежності від інституційного оформлення на формальну і неформальну. Відповідно до напрямком процесу, автором пропонується класифікувати інтеграцію на вихідну, вхідну і «відображає». Відмінною характеристикою виходить інтеграції є ініціація суб'єктом інтеграційних взаємодій. Для корпорацій мотивацією вихідної інтеграції, як правило, служить ефект масштабу при розширенні стратегічної зони господарювання та зниження трансакційних витрат. При вхідного інтеграції економічна система виступає в якості приймаючої сторони, наприклад, прямих іноземних інвестицій, які дозволяють не тільки покрити дефіцит капіталу, необхідного для підтримки високих темпів економічного розвитку, а й сприяють імпорту інноваційних технологій. Відбиває інтеграція передбачає загальний вектор процесу, який здійснюється при злитті фірм, створення стратегічних альянсів, економічних інтеграційних угруповань і галузевих спілок [29].

6. Просторовий підхід. Простір має дві основні характеристики: розміри і якість. У відповідно до меж інтегрованих елементів економічної системи можна виділити приватну, муніципальну, субрегіональну (мікро і макро), субнаціональну та глобальну інтеграцію. Відповідно до теорії про рівномірності просторового розвитку [143], інтеграцію економічних систем можна поділити на гомогенну, з рівномірними інтеграційними зв'язками, і поляризовану, що характеризується скупченням «пучків» інтеграційних взаємозв'язків і взаємодій. На території СНД діє кілька міжурядових об'єднань з поляризацією інтеграційних зв'язків країн в рамках ЄврАзЕС. Щільність середовища можна охарактеризувати за ступенем насиченості простору інтеграційними зв'язками. Насичена інтеграція спостерігається при висококонцентрованих внутрішньорегіональних обмінах, інституційних взаємодіях (наприклад, в ЄС), при використанні в розміщенні бізнесу принципу межстранової спеціалізації. Ненасичена інтеграція може бути обумовлена низьким рівнем розвитку, слабкою економічною зацікавленістю суб'єктів або високими бар'єрами для інтенсивної інтеграції.

7. Динамічний підхід. Найважливішими динамічними характеристиками інтеграції є тенденції, які характеризуються напрямом і швидкістю розвитку в часі. «Швидка» інтеграція спостерігалася в країнах ЄС, які досягли за цей період повної економічної і політичної інтеграції. Для більшості регіонів світу характерна «повільна» інтеграція. Створення торгових блоків і митних союзів розтягується на десятиліття. Для простору СНД характерна «плануюча» інтеграція в рамках різних економічних об'єднань.

Характерною особливістю проектного підходу є дослідження процесів з позицій досягнення цілей проекту в рамках обмежених ресурсів, у тому числі за часом. Довгострокова інтеграція націлена, на наш погляд, на трансформацію середовища бізнесу і встановлення міжурядових зв'язків. Короткострокова інтеграція (розрахована на 1-2 роки) виступає як спосіб досягнення цілей, частіше корпоративних. Тривалість інтеграційних процесів може визначатися не тільки стратегічними або тактичними цілями, але також успішністю реалізації інтеграційних проектів. Неуспішна інтеграція передбачає дострокове припинення проектів або низьку швидкість інтеграційних процесів. Прикладами успішної інтеграції можна вважати реалізацію проектів в рамках ЄС, що характеризується досягненням поставлених цілей у встановлені терміни

[4].

8. Стратегічний підхід. У стратегічному менеджменті під інтеграцією розуміється корпоративна стратегія розвитку, що дозволяє компанії встановлювати середні (стратегічний альянс) або жорсткі (злиття, поглинання, спільні підприємства) зв'язку з контрагентами, що забезпечують контроль і зближення інтересів. Горизонтальна інтеграція проявляється у встановленні взаємозв'язків між однопрофільними компаніями. Вертикальна інтеграція базується на організаційно-структурні зміни по технологічному ланцюжку:

вперед зі споживачами продукції і послуг (прогресивна інтеграція);

назад з постачальниками ресурсів (регресивна інтеграція).

Найбільш поширеною формою вертикальної інтеграції є створення вертикально інтегрованих компаній (ВІНК), успішно функціонують на початку і середині 1990-х років в російській нафтовій промисловості.

Діагональна інтеграція передбачає встановлення контролю над пов'язаними процесами, що виходять за рамки галузевої ланцюжка (створення в Газпромі страхових і банківських структур).

9. Синергетичний підхід. Як міждисциплінарний науковий підхід, синергетичний передбачає вивчення складних систем, що самоорганізуються. Інтеграція складного еволюціонує цілого з частин відбувається в пульсуючому режимі. Одним з проявів «збігати» і «розбігаються хвилі» є, на погляд автора, виникнення синергетичних ефектів (сплеску) і вирівнюють ефектів в результаті інтеграції. Відповідно до даних класифікаційними ознаками можна виділити інтеграцію трансформує, раптову, що оптимізує, а також синхронізує, конвергентну і комплементарну [6].

Сучасні міжнародні інвестиційні стратегії розвитку держави є багато в чому непрямим результатом концепції «вартісного ланцюжка». Якісні зміни торкнулися також процеси міжнародної інтеграції, в основі яких лежать процеси інвестиційного управління транснаціональних компаній:

10. Інвестиційна стратегія одиничної компанії. Ця стратегія полягає в дублюванні філіями всій вартісної ланцюжка материнської компанії. Інвестиційна стратегія в простій інтеграції здійснюється за допомогою поступового впровадження технічного прогресу і лібералізації в міжнародне виробництво, а також розвитку конкуренції, транспортної логістики та розширення географічних рамок, що дозволило великим галузевим олігополії

економно комбінувати організацію мережі своїх постачальників з малими витратами з масштабами виробництва.

11. Інвестиційна стратегія в комплексній інтеграції. Оскільки «комплексна інтеграція» розширює можливості корпоративного функціоналу в світовому виробництві, то транснаціональні корпорації вносять зміни в процес міжнародної економічної інтеграції і вишукують більш ефективні способи організації та управління активами, якими вона володіє і різних країнах.

В даний час широке розуміння поняття «інтеграція» використовується для досягнення більш високого економічного розвитку і досягнення цілей як внутрішніх, так і зовнішніх економічних інтересів держав. Загальне визначення міжнародної економічної інтеграції є багатоплановим складним процесом зрощування і об'єднання суміжних держав в єдину територію, охоплюючи економічні, фінансові, політичні та торговельні зв'язки між суб'єктами інтеграції, такими як бізнес-орієнтовані одиниці і території. Міжнародна економічна інтеграція характеризується поєднанням територій (регіонів) в асоціацію, союз, блок [19].

Процес економічної інтеграції базується на наступних факторах:

міжнародний поділ праці;

розвиток міжнародних економічних відносин;

науково-технічний прогрес;

збільшення ступеня відкритості національних економік;

підвищення однорідності економічного життя на основі моделей економічного розвитку.

Кожен з факторів можна розглядати, як поступовий рух через стадії інтеграції до подальшого розвитку, а також в якості самостійного виду інтеграційного процесу.

З урахуванням цього факту можна виділити наступні етапи інтеграції, перелічені нижче (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

#### Характеристика етапів інтеграційної трансформації

Етапи	Характеристика					
	1	2	3	4	5	6
Взаємне зменшення торгових обмежень	так	ні	ні	ні	ні	ні

Скасування обмежень в торгівлі	договір	так	ні	ні	ні	ні
Єдині тарифи і квоти до третіх країн	договір	так	так	ні	ні	ні
Забезпечення вільного руху факторів виробництва	договір	так	так	так	ні	ні
Єдина економічна політика країн угоди	договір	так	так	так	так	ні
Єдина макрополітика і загальні органи для її проведення	договір	так	так	так	так	так

Джерело: розроблено автором за даними [8]

До першої стадії інтеграції належить укладення двосторонніх торговельних угод, угод між однією або кількома країнами з інтеграційним угрупованням. Основою укладення угод вважається сприятливий торговий режим, який недоступний третім країнам.

На другій стадії інтеграції створюється зона вільної торгівлі, що включає скасування митних тарифів, однак зберігаються митні тарифи при торгівлі з третіми країнами. Зона вільної торгівлі може, як мати секретаріат, а може, не маючи такого, обговорюючи питання розвитку на нарадах компетентних відомств.

Третьою стадією інтеграції стає митний союз, який відрізняється від зони вільної торгівлі узгодженістю регулювання національних митних тарифів, безмитної торгівлею, свободою переміщення факторів виробництва між країнами-членами і нетарифного регулювання торгівлі стосовно третіх країн. На цьому етапі створюються інститути, що координують узгодженість зовнішньоторговельної політики.

На четвертій стадії інтеграції формується загальний ринок, в рамках якого країни-члени домовляються про свободу руху також факторів виробництва – робочої сили, технологій і капіталу. Регулювання системи загального ринку здійснюється на нарадах глав держав і урядів, міністрів країн-учасниць. Створюється міждержавний секретаріат [74].

Економічний і валютний союз є п'ятою стадією інтеграції і передбачає врегулювання соціально-економічних процесів і формування єдиної економічної, валютної, бюджетної, грошової політики, формування єдиної валюти, наднаціональних регулюючих органів інтеграційного об'єднання.

Економічний союз передбачає безпосереднє формування єдиної валюти, оскільки національне підпорядкування грошової системи зберігає внутрішній дисбаланс курсів, розрахунків, кредиту, а також створює дестабілізацію проведення платежів і взаєморозрахунків. Законодавчо формування єдиної

грошової одиниці здійснюється за допомогою випуску ряду законодавчих актів: законів, регламентів, які єдині для всіх країн-учасниць.

У Європейському співтоваристві наддержавними органами є Європарламент, Рада міністрів, Єврокомісія, Європейський суд, Рада Європи. У західноєвропейської інтеграції цей етап знаменувався введенням євро.

Шостий стадією інтеграції є політичний союз, який передбачає перехід для країн-учасниць до єдиної зовнішньої політики, політики безпеки, введення єдиного громадянства.

Представлена вище характеристика етапів еволюції інтеграції починається з першої стадії - укладання торговельних угод між країнами на двосторонній або багатосторонній основі, метою яких є отримання пільгових (преференційних) умов для взаємовигідної торгівлі. Відповідно до угод країни отримують більш вигідний режим з країнами-учасниками угоди, ніж з іншими країнами-партнерами. Приклад Європейського союзу показав, що теоретичні положення підтверджуються практичними вигодами в формі прискорення темпів зростання економіки, зростання рівня життя населення [17].

В рамках шостої стадії інтеграції ряд інтеграційних угруповань декларує створення політичного союзу в якості кінцевої мети свого розвитку. Однак на практиці в динаміці розвитку інтеграційних угруповань поки немає позитивних прикладів успішного функціонування політичного союзу.

Переважає кількість країн, що розвиваються орієнтується на створення, перш за все, зони вільної торгівлі або, в кращому випадку, спільного ринку, який передбачає вільне пересування факторів виробництва. При цьому ставиться завдання домогтися переваг, пов'язаних з більшою ємністю створюваного ринку. На шляху розвитку таких об'єднань зазвичай стоять політичні протиріччя між країнами учасницями.

Інтеграція призводить до виникнення єдиного господарського простору в рамках регіону. Подібної ситуації можна домогтися шляхом обмеження суверенітету кожної країни. Обмеження суверенітету може завдавати значної шкоди інтересам держав. Наприклад, Туреччина змушена була відповідно до угоди 1995 р усунути 40% митний тариф на ввіз автомобілів з Європи, в результаті чого була зруйнована її власна автомобільна промисловість. Прикладом захисту суверенітету є відмова Великобританії, Греції, Данії і Швеції ввести євро.



Інтеграційні процеси в глобальному світі є актуальними для будь-якого рівня розвитку економіки. Найбільш розвиненим інтеграційним об'єднанням на сьогоднішній день є Європейський союз.

Згідно критеріїв Міжнародного банку, який встановив тимчасові рамки проходження стадій інтеграції, кожна стадія має проходити наступне:

на етапі регіональних торгових угод повинна бути виконана умова покриття всіх галузей економіки, при цьому часовий проміжок включає чіткий графік лібералізації і не повинен тривати більше 10 років;

вводиться новий митний тариф повинен не перевищувати найнижчий тариф, що існував в країні;

прийняття нових членів об'єднання проходить на умовах лібералізації на всіх стадіях розвитку інтеграції;

правила для визначення країни походження товару повинні бути викладені чітко, ясно і не бути інструментом для внутрішнього протекціонізму інтеграційного об'єднання;

необхідний швидкий перехід від початкових до більш розвинутих форм інтеграції для забезпечення раціоналізації та ефективності розподілу факторів виробництва;

виключити застосування антидемпінгових правил всередині інтеграційного угруповання, встановивши щодо третіх країн ясні правила їх застосування [80].

Отже, розглянувши інтеграційні процеси, можемо зробити висновок, що розвиток основних етапів інтеграції від форм торговельних угод до економічного і валютного союзу і політичного союзу ускладнюється поступово свого розширення і зростання. Накопичувалася не тільки міць інтеграційних процесів, але і їх якісні зміни.

Якісні новації стали критерієм класифікації міжнародних інтеграційних процесів, розглянуті нижче (табл. 1.3).

Варто згадати про стратегії, що використовуються під час інтеграційних процесів її учасниками.

1. Стратегія обміну. У матеріалах Буланової А.Н., яка досліджує інвестиційний обмін в моделі економіки ринків, розглянута теорія економіки ринків М. Аллі, який, в свою чергу, вважає, що економіка ринків утворюється з деяких співіснують ринків, де ринком вважається група обмінюються

операторів, яка містить хоча б одного продавця і покупця, використовуючи одну і ту ж ціну для взаємного обміну двох благ. Обмін в економіці ринків має місце тільки тоді, коли він вигідний для обох сторін, а в ринковій економіці споживач виходить з можливостей свого бюджету, а виробник виходить із завдання максимізації доходу при загальному умови співвідношення попиту і пропозиції при заданих ринкових цілях і відбудеться обмін.

Таблиця 1.3

## Класифікація міжнародних інтеграційних процесів

Підхід	Ключова характеристика інтеграції	Класифікаційний ознака	Вид інтеграції
ситуаційний підхід	зв'язок	спосіб зв'язку	обмінна, рекомбінаційна, ринкова
		матеріальність зв'язку	реальна, віртуальна, псевдоінтеграція
		жорсткість зв'язку	жорстка середня м'яка
		стійкість зв'язку	стійка нестійка
структурний підхід	характеристика стану системи	рівень ієрархії	мікрорівня, мезорівня, макрорівня, мегарівня
		однорідність рівнів інтеграції	однорівнева, поліуровнева
	структура	однорідність підсистем	моноструктурні поліструктурності
		централізація структури	централізована децентралізована
системний підхід	елементи системи	суб'єкт (фактор) інтеграції	приватно господарська корпоративна державна
		кількість елементів	одностороння, двостороння, багатостороння
функціональний підхід	функції	асиметрія факторів	домінуюча, рівноправна
процесний підхід	процес	взаємодія з зовнішнім середовищем	внутрішня, зовнішня
		напрямок процесу	вихідна, вхідна, зустрічна
просторовий підхід	середина	стадія процесу	торгова, факторна інституційна
		територіальні межі	приватна, муніципальна, субрегіональна, субнаціональних, глобальна
		рівномірність простору	гомогенна, гетерогенна
динамічний підхід	динамічне явище	щільність середовища	насичена, ненасичена
динамічний підхід	динамічне явище	швидкість розвитку	швидка, повільна, поперемінна
проектний підхід	проект	фаза розвитку	наростаюча, зріла, стагнуюча
проектний підхід	проект	тривалість проекту	довгострокова, короткострокова

		досягнення цілей	успішна, неуспішна
стратегічний підхід	стратегія	встановлення контролю за типами контрагентів	горизонтальна вертикальнадіагональна
синергетичний підхід	результат самоорганізації складних систем	синергетичний ефект	трансформаційна, раптова, оптимізувальна
		вирівнюючий ефект	синхронізуюча, конвергентна, комплементарна

Джерело: розроблено автором за даними [7]

В економіці ринків слід виділити три категорії обміну: 1. обмін здійснюється між партнерами; 2. коли ціни специфічні для даних операторів в даних угодах; 3. дійсний обмін відбудеться самостійно, а не виходячи з попиту та пропозиції. Також М. Аллі вважає, що на обмін впливають шість принципів: переваги, технологічної ефективності, надлишку, розподілу, ринку, участі. Однак ці принципи працюють за умови відсутності неекономічних чинників: політичні, соціальні, інституціональні.

2. Стратегія ощадного поведінки. Стратегія включає в себе вчинки і дії індивіда, що визначаються внутрішніми спонуканнями і зовнішніми умовами, і проявляється в резервуванні частини доходів на користь майбутнього споживання. Ощадна поведінку індивідів зумовлено рядів факторів, вплив яких носить системний характер. Дохід є основою накопичення власних коштів і чим вище його рівень, тим більше у індивіда можливостей задовольнивши потреби, формуючи заощадження. Однак заощадження новий дохід не створюють, якщо їх не задіяти в інвестиційному процесі. Заощадження в даному випадку є похідною від рівня доходу індивіда і його схильності до цього споживання. Визначається впливом соціального інтересу і переваг індивідів. Соціальний інтерес індивіда проявляється в прагненні задоволення системи відкладених потреб, тим самим стимулюючи індивіда до накопичення коштів для їх задоволення в майбутньому [14].

3. Стратегія інвестиційної мотивації. Особисті мотиви індивідів можуть носити як цільової, так і нецільовий характер – заощадження можуть накопичуватися для конкретних покупок в майбутньому, і можуть формуватися у вигляді запасу грошових коштів, як якийсь страховий резерв, висловлюючи тим самим перевагу ліквідності. Цільові заощадження довгостроковій спрямованості носять переважно інвестиційний характер і являють собою джерело ресурсів для фінансового ринку. Основу стратегії інвестиційної мотивації становить очікуваний рівень доходу, зіставлений з відсотком на

ринку депозитів. Суб'єктивні мотиви найчастіше представлені прагненням отримання максимально можливого доходу. При цьому, дохід, як найважливіший спонукальний мотив здійснення інвестицій, повинен розглядатися в очищеному від податків і інших платежів вигляді. Мотивація може також відображати етичні особливості індивіда, його ставлення до інновацій, політичні погляди, це відбивається в спрямованості його інвестиційного інтересу. Найчастіше саме позаекономічні стимули виявляються вирішальними при виробленні індивідуальних інвестиційних рішень.

4. Стратегія активно-пасивного поведінки. Передача грошових коштів фінансових посередників з метою отримання реального доходу від використання капіталу характеризується як пасивне інвестиційне поведінку. Такий тип поведінку передбачає передачу відповідальності – за управління коштами, залишаючи лише право контролю. Інвесторам, які віддають перевагу самостійні дії, властивий активний тип інвестиційного поведінки або пряме інвестування, яке може здійснюватися шляхом вкладень в нерухомість, малий бізнес, цінні папери, валюту. Пасивне і активне інвестиційне поведінку мають і свої переваги і свої недоліки. Перевагами прямого індивідуального інвестування є: зниження залежності від діяльності посередників, які можуть використовувати кошти неефективно, вільний вибір сфери застосування власних коштів, безпосередню участь в інвестиційному процесі. Перевагами пасивного інвестиційного поведінки є: зниження ризиків прийняття невірних інвестиційних рішень за рахунок компетентності обраного фінансового посередника, економія часу і коштів, необхідних для підготовки інвестиційного рішення, передача повноважень, а відповідно і відповідальності, фінансовому посереднику [5].

5. Стратегія прискореного зростання інвестиційного потенціалу. Метою стратегії є забезпечення високих темпів інвестиційної діяльності держави. Вибір даної стратегії полягає в ряді чинників: економічний потенціал галузей; доступ до інвестиційних ресурсів, висока конкурентоспроможність галузей на ринку. Дана стратегія застосовується в високорозвинених галузях динамічними компаніями для стимулювання і просування в ринку.

6. Стратегія стримування інвестиційного потенціалу. Метою стратегії є забезпечення збалансованості параметрів інвестиційної діяльності та інвестиційної безпеки держави. Вибір даної стратегії полягає в ряді чинників:

економічний потенціал держави, його фінансова стійкість, наявність власних і позикових інвестиційних ресурсів, доступ до інвестиційних ресурсів. Застосовується дана стратегія високотехнологічними і «зрілими» компаніями і дає ряд ефектів: підтримання необхідного рівня фінансової безпеки підприємства; досягнення прогнозного рівня доходів, збільшення рентабельності продажів; ефективне використання іноземного капіталу.

7. Стратегія скорочення. Метою стратегії є стабілізація держави в кризовий період і в процесі виходу з кризи. Вибір даної стратегії полягає в ряді чинників: економічний потенціал держави; низький рівень фінансування і конкурентоспроможності; відсутність доступу до позикових коштів. Застосовується компаніями з високим ризиком (останній життєвий цикл продукту, фінансовий і галузевої кризи) і сприяє підвищенню рівня як платоспроможності, так і фінансової стійкості, формуючи рівень інвестиційного базису і економічної безпеки держави [8].

Зазначена сукупність інформації про інтеграційні процеси дозволяє більш повно охопити питання процесу інтеграції, як з боку теорії пізнання, так і з іншого боку - управління інвестиціями, поведінкою підприємств та організацій, так і самої ролі держави і системі інтеграції. Для перспективи ефективної реалізації економічного союзу необхідні нові підходи в механізмах регулювання інтеграційного процесу в світове господарство, які ґрунтуються на розподілі інтеграційних процесів на мезорівень (регіональний), тоді як загальноприйняті підходи розглядають інтеграцію на макрорівні (загальнонаціональний) і мікрорівні (корпораційний, підприємницький). Рушійною силою процесів інтеграції є іноземне інвестування, яке сприяє формуванню інтеграційних територій в різних регіонах і країнах, а також впровадження інноваційних технологій на рівні різних видів державної політики, в тому числі митної.

Інтеграція до певного політичного, економічного та правового простору – процес дуже складний та неоднозначний, в тому числі в рамках формування митної політики. Існують загрози з боку держави щодо неконтрольованого відкриття національних ринків, що може спричинити появу певних ризиків. Насамперед це є ризики зниження експортного потенціалу та створення конкуренції для українських виробників товарів.

В рамках дослідження напрямів інтеграційних процесів та, відповідно,

митної політики, потрібно визначити, в якому напрямку рухається країна на світовій економічній арені. Для оцінки географічного напрямку інтеграційних процесів було вирішено використати статистичні методи, а саме аналіз зміни питомої ваги певних економічних об'єднань країн у структурі експорту та імпорту. Але перед цим варто розглянути загальні показники, що стосуються зовнішньоекономічної діяльності, які приведено у вигляді нижче (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

## Зовнішньоекономічна торгівля України 2012—2017 (млн.дол.)

Рік	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Зовнішньоторгівельний оборот	173701	162721	126224	89231	89433	107285	104523
Експорт товарів та послуг	82337	78148	65423	46648	44885	52330	47335
Імпорт товарів та послуг	91364	84573	60802	42583	44548	54955	57188
Сальдо	-9027	-6425	4621	4065	337	-2625	-9853

Джерело: розроблено автором за даними [7]

Для кращого сприйняття матеріалів, що зазначені вище, сформовано графік (рис. 1.1), який дозволить проаналізувати тенденції на візуальному рівні.



Всього	Експорт	68830	63321	53902	38127	36362	43265	47335
	Імпорт	84718	76987	54429	37 516	39250	49607	57188
Торгівля з ЄС	Експорт	17124	16759	17003	13015	13496	17533	20157
	Імпорт	26237	27047	21069	15330	17141	20799	23217
Питома вага ЄС	Експорт	25%	26%	32%	34%	37%	41%	43%
	Імпорт	31%	35%	39%	41%	44%	42%	41%

Джерело: розроблено автором за даними [7]

В експорті до 2013 року питома вага країн Європи в торгівлі з Україною поступово знижувалася, однак почала зростати з 2014 року, у тому числі завдяки Угоді про Асоціацію з ЄС та диверсифікації джерел постачання енергоносіїв. Однак частка українських товарів у імпорті Європи залишається вкрай низькою. Зовнішньоторговельний оборот із країнами Азії стабільно зростає, а за останні три роки вони стали найбільшими споживачами українського експорту. Обсяги торгівлі з країнами СНД, зокрема Росією, почали зменшуватися ще у 2012 році. Падіння суттєво поглибилося у 2014-2016 роках через збройну агресію та торговельно-транзитні обмеження з боку РФ. З 2010 року українські експортери нарощують свою присутність на ринках країн Африки, переважно за рахунок експорту пшениці [18].

В експорті товарів посилилася сировинна спрямованість унаслідок скорочення поставок машинобудівної продукції в країни СНД. Також зменшилися обсяги експорту металургійної та хімічної продукції, найсуттєвіше – до країн Азії. Натомість стрімко зросли обсяги експорту продовольчих товарів до всіх регіонів (насамперед кукурудзи та олії), у тому числі завдяки появі нових ринків збуту. В імпорті традиційно левову частку займали енергоносії, однак завдяки заходам з економії їх споживання та зниженню цін за останні роки частка енергоносіїв відчутно знизилася. Споживчий попит був одним з основних рухачів імпорту до 2013 року, а у 2016 році зростання обсягів імпорту було забезпечене насамперед інвестиційною активністю [60].

Протягом 2014-2016 років обсяги української зовнішньої торгівлі товарами суттєво скоротилися під впливом збройної агресії і торговельних обмежень з боку Росії, низьких світових цін на сировинні товари, зменшення



енергоспоживання та стиснення внутрішнього попиту. Однак через ці самі причини (насамперед втрату великого ринку збуту і частини виробничого комплексу), а також завдяки Угоді про Асоціацію з ЄС нині відбувається суттєва трансформація зовнішньої торгівлі України. Це стимулює вітчизняні підприємства шукати нові ринки та налагоджувати виробництво конкурентоспроможної продукції [44].

Структурні зміни відбуваються повільно, у результаті найближчими роками зберігатиметься сировинний характер українського експорту, що спричиняє високу залежність зовнішньої торгівлі України від шоків на світових ринках. Крім того, залежність економіки України від поставок енергоносіїв та високотехнологічної продукції зумовлюватиме високі обсяги імпорту. Як наслідок очікується збереження дефіциту поточного рахунку на досить значному рівні (близько 4% ВВП), незважаючи на прогнозовані сприятливі зовнішні цінові умови. Такі обсяги дефіциту не повинні бути загрозливими для економіки за умови, що основним фактором його формування буде інвестиційний попит. Останній матиме позитивний ефект на майбутній розвиток економіки, її потенціал для нарощування обсягів експорту й імпортозаміщення і, відповідно, до поліпшення зовнішньої позиції в майбутньому [67].

Також експортний потенціал України може суттєво розширитися з огляду на зусилля в напрямі подальшого відкриття доступу до зовнішніх ринків. Так вже підписано Угоду про Зону вільної торгівлі (ЗВТ) з Канадою, перемовини щодо створення ЗВТ з Туреччиною перебувають на завершальному етапі, ведуться переговори щодо угод з Ізраїлем, окремими країнами Африки та Азії.

Наявність Угод про ЗВТ не гарантує зростання обсягів зовнішнього товарообороту. Однак вони стимулюють вітчизняних виробників підвищувати конкурентоспроможність продукції, у тому числі шляхом адаптації до нових стандартів, правил сертифікації та процедур контролю, а також модернізації виробництва.

Зростання обсягів експорту й імпорту товарів протягом 2006-2008 і 2010-2012 років, як і падіння у 2009 році, відображали зміни в зовнішньому попиті та внутрішньому споживанні. З 2012 року обсяги зовнішньої торгівлі скорочувалися: експорт - унаслідок низки торговельних війн із РФ та зниження цін на сировинні товари, імпорт - через зменшення енергоспоживання. Ці

процеси суттєво поглибилися у 2014-2015 роках через збройну агресію РФ на сході України, нові обмеження з боку РФ та стиснення внутрішнього попиту. У 2016 році на тлі макроекономічної стабілізації відновилося зростання імпорту (насамперед інвестиційного), однак експорт і далі скорочувався (через нові обмеження з боку РФ).

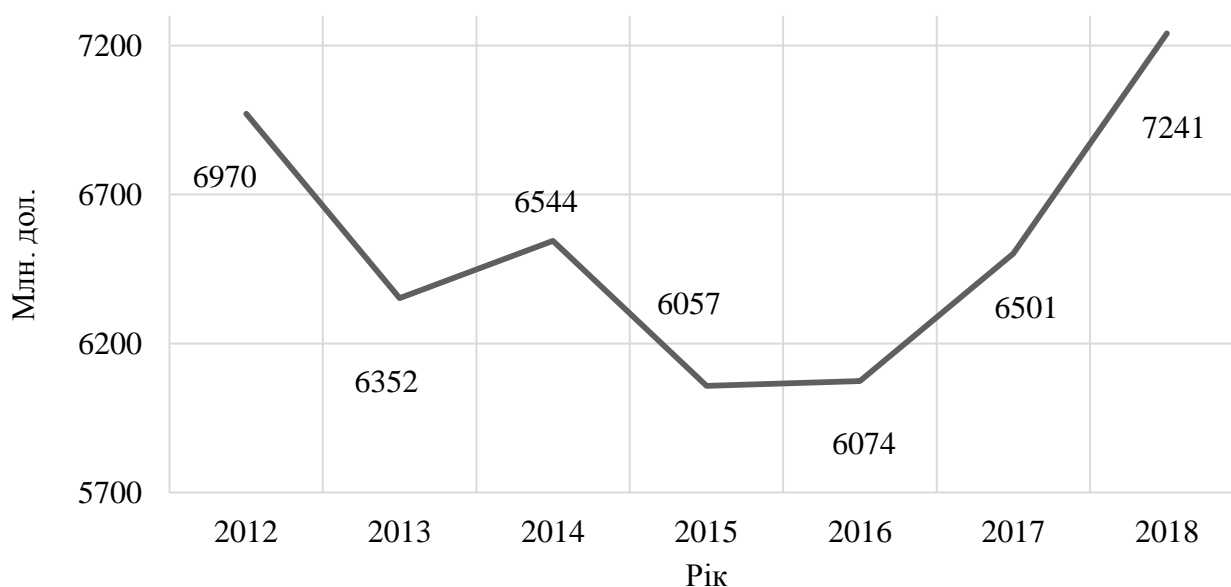
Незважаючи на значне скорочення вартісних обсягів експорту й імпорту, їх відношення до ВВП (традиційні показники відкритості економіки) за останні 10 років навіть дещо збільшилися. Відкритість економіки має низку переваг (ефективний розподіл і використання ресурсів, підвищення конкурентоспроможності виробництва, поширення світового досвіду: передача технологій, навичок тощо), тоді як макроекономічна волатильність, яку часто пов'язують з відкритістю економіки, значною мірою залежить від конкурентоспроможності товарів та послуг вітчизняного виробництва як на зовнішньому, так і на внутрішньому ринках. Основними товарами, що експортуються, є сировина та напівфабрикати, волатильність цін на які вища, ніж на товари з високим ступенем обробки. В останні роки в експорті збільшилася частка продовольчих товарів за рахунок нарощування поставок зернових культур та олій.

Через торговельні обмеження з боку РФ експорт скорочувався з 2012 року, насамперед за рахунок продукції машинобудування. Зниження експорту суттєво прискорилося у 2014- 2015 роки внаслідок збройної агресії РФ на сході України та зниження світових цін на сировинні товари.

До 2013 року питома вага країн Європи в торгівлі з Україною поступово знижувалася, однак почала зростати з 2014 року, у тому числі завдяки Угоді про Асоціацію з ЄС та диверсифікації джерел постачання енергоносіїв. Частка країн Азії в зовнішній торгівлі стабільно зростає, а за останні три роки вони стали найбільшими споживачами українського експорту. Торговельні і транзитні обмеження з боку РФ та відмова України від російського газу призвели до суттєвого скорочення торгівлі з країнами СНД, крім Білорусі .

Найдинамічніше опановували нові ринки експортери продовольчих товарів та продукції деревообробної промисловості. Присутність українського експорту на світовому та основних регіональних ринках (за винятком країн СНД) поступово зростала протягом 2006-2015 років. Зниження індексу проникнення українського експорту на ринки країн СНД відбулося у 2015 році

під впливом торговельних та транзитних обмежень та збройної агресії з боку РФ. Натомість відчутно збільшився індекс проникнення експорту на ринки країн Європи та Азії у 2015 році внаслідок географічної диверсифікації, зумовленої втратою традиційних ринків збуту і дією Угоди про асоціацію з ЄС. Експорт продовольчих товарів найбільше зріс до країн Азії, насамперед за рахунок фізичних обсягів експорту зерна (рис. 1.2).



Джерело: розроблено автором за даними [7]

Рис. 1.2. Експорт зернових культур (млн. дол.)

Суттєво знизився експорт продукції машинобудування практично за всіма регіонами. Зниження обсягів експорту металургійної продукції в останні роки пов'язане як із втратою частини потужностей унаслідок збройної агресії РФ, так і зі зниженням світових цін. Попри відмову від імпорту природного газу з РФ з кінця 2015 року, залежність України від імпорту енергоносіїв з СНД залишається високою через потреби у вугіллі та нафтопродуктах. Як і десять років тому, Україна імпортує значні обсяги машинобудівної продукції з Європи, натомість попит на машини переорієнтувався з країн СНД на користь країн Азії та Америки.

Висока енергоємність економіки – один з основних чинників значних обсягів імпорту. Енергоємність української економіки донедавна була однією з найвищих у світі, що зумовлювало також і високий обсяг енергетичного

імпорту. До 2012 року енергетичний імпорт стабільно збільшувався (за винятком кризового 2009 року), а його частка протягом 2009-2012 років становила майже третину всього імпорту товарів.

Зростання відбувалося на тлі значних обсягів споживання енергоресурсів та підвищення цін на них. З 2012 року обсяги споживання та імпорту енергетичних ресурсів, насамперед природного газу, зменшуються. Також значні обсяги імпорту зумовлені високою часткою імпорту в проміжному споживанні виробничого сектору.

Проміжне споживання – це витрати на товари та послуги, використані в процесі виробництва вітчизняних товарів та послуг. У цілому частка імпорту в проміжному споживанні становила менше 30% у 2014 році. При цьому для більшості виробничих галузей вона перевищує 40%, натомість у секторі послуг (за винятком охорони здоров'я) ця частка відчутно нижча – близько 15%. Відповідно періоди зростання виробництва супроводжуються сплеском імпорту товарів проміжного споживання і навпаки.

Крім проміжного споживання, вагомим “генератором” імпорту є приватне споживання та інвестиційна активність. Високий внутрішній попит протягом 2006- 2013 років (окрім кризового 2009 року) зумовив нарощування імпорту споживчого призначення. Інвестиційна активність також є вагомим рушієм імпорту, однак, за винятком 2011 та 2016 року, її внесок у зміну імпорту поступався внеску приватного споживання. У 2016 році основним рушієм відновлення зростання обсягів імпорту після кризи був інвестиційний попит.

1.2. Справляння ПДВ в Україні: сучасний досвід в контексті імплементації з умовами ЄС

Найбільш важливим і значущим досягненням двадцятого століття у сфері оподаткування вважають швидке поширення у світовій економіці податку на додану вартість (ПДВ).

В Україні ПДВ був запроваджений Декретом Кабінету Міністрів України «Про податок на додану вартість» від 26 грудня 1992 р. № 14-92, який застосовувався більше п'яти років та передбачав різний підхід до оподаткування товаровиробника і торгівлі.

Після прийняття Закону України «Про податок на додану вартість» від 3 квітня 1997 року механізм оподаткування ПДВ докорінно змінився, а саме:

введено податковий облік, на основі різних методів обліку, основним з яких був метод за першою подією;

регламентовано виписування податкової накладної та ведення книг обліку придбання товарів (робіт, послуг) та обліку продажу товарів (робіт, послуг);

встановлено єдину ставку податку, що становить 20 відсотків до бази оподаткування та додається до ціни товарів (робіт, послуг), за винятком операцій звільнених від оподаткування, та операцій до яких застосовуються нульова ставка.

Надалі Податковий кодекс України дещо змінив умови оподаткування цим податком:

здійснено перехід на електронний облік податку на додану вартість;

впроваджено реєстрацію податкових накладних в єдиному реєстрі податкових накладних;

відмінено свідоцтво платника ПДВ;

введено порядок автоматичного відшкодування ПДВ.

Щодо світової практики справляння ПДВ важливим кроком стало підписання в Римі договору про створення Європейської економічної співдружності (у 1957 р.), згідно з яким країни-учасниці повинні були гармонізувати свої податкові системи на користь створення спільного ринку, що поклало початок широкому поширенню ПДВ на економічному просторі. У 1967 р. друга директива Ради ЄС проголосила ПДВ головним непрямим податком Європи, зобов'язавши усіх членів Співдружності до 1972 р. ввести цей податок у свої податкові системи. Рада також виразила сподівання, що нова система приведе до зростання зовнішньої торгівлі, якій раніше перешкоджала складна система податку з обороту.

Після прийняття директиви, країни, які не входили в ЄС, такі як Австрія, Швеція, Греція, також внесли деякі зміни до системи адміністрування ПДВ, або як доповнення вже існуючих систем, або як заміну власних національних податкових структур. У 1967 р. ПДВ почав функціонувати в Данії, в 1968 р. у ФРН.

Шоста директива Ради ЄЕС від 17 травня 1977 р. остаточно затвердила базу сучасної європейської системи обкладення ПДВ, чим сприяла уніфікації адміністрування цього податку в Європі. Останні уточнення в механізмі обкладення ПДВ відбулися в 1991 р. завдяки Десятій директиві, і її положення були включені в податкове законодавство усіх країн-членів ЄС.

Ставки ПДВ в ЄС встановлюються кожною країною самостійно. Законодавством ЄС не визначаються ставки, а лише мінімальний розмір основної (стандартної) ставки. Країни члени ЄС після консультацій із Комітетом з ПДВ можуть використовувати знижену ставку, щодо операцій із постачання природного газу, електрики та централізованого теплопостачання. Ставки ПДВ в країнах ЄС наведено в табл. 1.6.

Таблиця 1.6

## Ставки ПДВ в країнах ЄС

Країна	Базова ставка	Знижені ставки
Австрія	20	10
Бельгія	21	6;12
Великобританія	20	5
Німеччина	19	7
Данія	25	-
Іспанія	18	4;8
Кіпр	15	5;8
Литва	21	5;9
Нідерланди	19	6
Польща	23	5;8
Португалія	23	6;13
Румунія	24	5;9
Словаччина	20	10
Фінляндія	23	9;13
Франція	19,6	2,1;5,5
Чехія	20	10
Швеція	25	6;12

Отже, можна зробити висновок, що найвищі ставки ПДВ на сьогодні в Данії, Швеції – 25%. Найнижчі на Кіпрі – 15%. В Іспанії також нижча ставка, ніж в Україні – 18%. Середня ставка в країнах європейського союзу становить близько 20,6%. Раніше декілька країн мали підвищені ставки, наприклад, в Італії до 38%. На сьогодні знижені ставки діють всюди, крім Данії. Також в усіх країнах, крім Португалії, діє ставка 0%.

По суті, ПДВ, як ресурс власних доходів ЄС, розраховується за умовною ставкою 1 % до бази оподаткування, припускаючи наявність однакового переліку товарів та послуг у всіх країнах членах ЄС. База оподаткування розраховується на основі умовно гармонізованої ставки і відображає кінцеве оподаткування витрат по усьому ЄС. Розрахунок ПДВ здійснюється наступним чином: відправним пунктом є загальна сума чистого ПДВ, що стягується у

кожній країні члені ЄС; середньозважена величина ставки, за якою стягується ПДВ у країнах членах ЄС, застосовується до чистого підсумку для виведення проміжної бази оподаткування; проміжна база корегується на обмеження встановлені ПДВ Директивою, з метою виведення гармонізованої бази; база обмежується сумою в 50 % від розміру валового національного доходу країни члена ЄС; для визначення частки бази оподаткування, що направляється до бюджету ЄС використовується визначена ставка, але не більша ніж 0,3 % [90, с. 156].

Проаналізуємо особливості справляння ПДВ в Німеччині та Франції, де відбувалося зародження та встановлення системи ПДВ.

Так, у Німеччині відсутні будь-які обмеження із реєстрації платником ПДВ. Кожна особа, яка починає провадити діяльність на території Німеччини повинна подати заяву відповідним органам державної влади про реєстрацію платником ПДВ. Зарубіжним підприємствам не потрібно реєструватися платниками ПДВ у випадку, якщо його податковий кредит покриває податкове зобов'язання. Якщо ж податковий кредит відсутній, то підприємство повинне зареєструватись платником податку. У таких випадках можна призначити податкове представництво.

При реєстрації платником ПДВ особам присвоюються наступні два типи номерів: 1) загальний податковий номер; 2) ідентифікаційний номер ПДВ. Податковий номер це номер, під яким платник податків зареєстрований в податковому органі, що відповідає за перевірку звітності оподаткованої особи.

В Німеччині дозволена реєстрація групи дочірніх компаній, які у фінансовому відношенні, а також економічно і організаційно інтегровані у бізнес материнського підприємства. При такій груповій реєстрації повинне забезпечуватися виконання наступних умов:

1) материнською (або контрольною) компанією групи ПДВ може бути будь-який тип юридичної особи, включаючи корпорацію, повне товариство або приватного підприємця;

2) дочірня (або підконтрольна) компанія групи ПДВ повинна бути корпорацією. Якщо умови інтеграції виконані, дочірні підприємства та материнська компанія автоматично розглядаються як група для цілей ПДВ. Метою формування такої групи є те, що дочірня компанія у такому групуванні

не вважається підприємцем або окремим платником податків. В результаті, внутрішньо групові операції виходять за рамки ПДВ і, відповідно, ПДВ не стягується. Дочірній компанії не потрібно подавати окремі декларації з ПДВ, а щодо укладених угод звітує материнська компанія.

Ці ефекти застосовуються тільки до внутрішніх поставок між підприємствами групи (тобто, поставки в обсязі німецького ПДВ). Конкретних штрафів у Німеччині не застосовується у разі порушення термінів реєстрації платником ПДВ. Проте якщо в результаті запізненої реєстрації, платник податку подає декларацію з ПДВ із запізненням, до нього можуть застосуватися відповідні штрафи. Штрафи також стягуються за затримку платежів з ПДВ. Крім того, подання декларації із порушенням термінів та несвоєчасна сплата ПДВ може розглядатися як факт ухилення від сплати податків. При порушенні термінів подачі звітності з ПДВ в Німеччині застосовується штраф у розмірі до 10 % податкового зобов'язання з ПДВ, а порушення термінів оплати тягнуть за собою штраф у розмірі 1 % від податкового зобов'язання за місяць.

В Німеччині застосовуються дві ставки ПДВ:

- 1) стандартна ставка на рівні 19 %;
- 2) знижена ставка на рівні 7 %.

Стандартна ставка ПДВ застосовується до всіх поставок товарів або послуг, якщо конкретна операція не підпадає під пільговий тариф або під звільнення від ПДВ. До операцій звільнених від оподаткування належать операції з такими товарами та послугами: земля та будівлі, фінансові операції, страхування, освіта, медичні послуги. До операцій, що оподатковуються за ставкою 7 % належать операції з такими товарами та послугами: книги та газети, послуги в галузі культури, продукти харчування, пасажирські перевезення (проте, з 2012 р. послуги з перевезення морем підлягають оподаткуванню за стандартною ставкою), сільськогосподарська продукція, проживання в готелях.

В цілому, декларації з ПДВ подаються щокварталу, але законодавством Німеччини передбачено подання місячних декларацій з ПДВ, якщо ПДВ до сплати за попередній рік перевищив 7500 євро. Однак, якщо ПДВ до сплати за попередній рік не перевищує 1000 євро, платник податків може бути звільнений від подачі попередніх декларацій.



У всіх випадках (щомісяця, щокварталу), річна декларація з ПДВ повинна бути представлена до 31 травня року, наступного за звітним податковим роком. Щорічні податкові декларації за податковими періодами, що починаються після 31 грудня 2010 р. повинні подаватися в електронному вигляді разом з кваліфікованим електронним підписом. Ця зміна вперше поширилася на річні податкові декларації за 2011 календарний рік, які подавалися в 2012 р. Платники податків, які повинні щомісячно подавати декларації з ПДВ повинні здійснювати передоплату рівну 1/11 обсягу податкового зобов'язання за попередній рік у встановлений термін. Ця спеціальна передоплата віднімається від суми ПДВ до сплати зазначеній в декларації за грудень.

Платники податків, які подають декларації щокварталу не зобов'язані робити спеціальну передоплату. Малі підприємства з оподатковуваним оборотом меншим ніж 500000 євро отриманим у попередньому податковому році можуть розраховувати ПДВ за касовим методом. Те ж саме стосується малого бізнесу, який був звільнений від обов'язку вести бухгалтерський облік та звітність (стаття 148 Податкового кодексу Німеччини), а також для фрілансерів. Застосування такого методу розрахунку ПДВ повинне затверджуватися із податковою інспекцією. У Німеччині платник податків повинен виписувати рахунки фактури при здійсненні постачання товарів чи послуг юридичним особам, при операціях імпорту та реалізації угод всередині Співтовариства. Це зобов'язання не поширюється на оформлення операцій, що звільнені від обкладання ПДВ.

Також рахунки фактури не потрібно для поставок здійснених приватним особам, за винятком оформлення певних операцій з нерухомістю. Рахунки фактури повинні бути видані протягом 6 місяців з дня здійснення операції. З 2013 р. рахунки за операціями здійсненими усередині Співтовариства повинні бути видані протягом 15 днів, наступного місяця за місяцем, в якому відбулася реалізація товарів чи надання послуг. Платники податків повинні зберігати рахунки протягом 10 років. Приватні особи, які одержують рахунки фактури для оформлення певних операцій пов'язаних з нерухомістю повинні зберігати рахунки фактури протягом 2 років. В інших випадках, приватні особи не зобов'язані зберігати рахунки фактури. Відповідно до Директиви ЄС 2010/45/EU дозволяється використання електронних рахунків. Якщо рахунок

фактура видається в іноземній валюті, сума повинна бути переведена в євро, використовуючи офіційний курс.

У такому випадку можуть використовуватись наступні обмінні курси:

- 1) фактичний курс продажу на дату поставки (не на дату рахунку фактури). Курс, що використовується повинен бути засвідченим документами, виданими банком (це має бути дозволено німецькими податковими органами);
- 2) середньомісячні курси валют, опубліковані Федеральним міністерством фінансів незабаром після закінчення місяця.

Німецьким законодавством передбачено, що використання офіційних курсів Міністерства фінансів, є стандартним методом конвертації валюти для цілей ПДВ. Крім того, податкові органи можуть дозволяти використання банківських курсів продажу платником податків. Тим не менш, ні закон, ні будь які офіційні роз'яснення не зазначають як таке прийняття повинне здійснюватися. Зокрема, не існує форми для подання прохання про прийняття курсу продажу валюти. На практиці, багато компаній просто використовують банківські курси продажу, а інші повідомляють їх податкову інспекцію заздалегідь і просять прийняття [90, с. 162].

У Франції ПДВ справляється на усій території, крім заморських французьких департаментів. Платником податку вважається будь-яка юридична чи фізична особи, які здійснюють оподатковане постачання товарів та надання послуг, що здійснюються як в середині Співтовариства, так і за його межами.

Платник податку, що вперше реєструється для провадження підприємницької діяльності у Франції, повинен повідомити податкові органи держави та зареєструватись платником ПДВ впродовж 15 днів. Особливі правила реєстрації застосовуються до зарубіжного бізнесу. Суб'єкти, що не зареєстровані платниками ПДВ у Франції, але здійснили операції, що підлягають оподаткуванню, не повинні реєструватись платниками ПДВ, оскільки податок сплачується отримувачем.

Проте Європейський суд виявив, що такий механізм не відповідає вимогам ПДВ Директиви, а тому він був скасований із жовтня 2012 р. Підприємства, які створюються за межами ЄС, крім Австралії, Аргентини, Азербайджану, Грузії, Індії, Ісландії, Мексики, Молдови, Норвегії, Республіки

Корея та Санкт-Бартелемі, повинні призначати податкового представника для реєстрації платником ПДВ.

Як і законодавством Німеччини, законодавством Франції передбачена групова реєстрація платником ПДВ. Це було дозволено із 1 січня 2012 р. Група ПДВ вважається єдиним цілим, а тому податкові зобов'язання та податковий кредит, що належить членам групи компенсується в рамках групи. Незважаючи на це, кожен член групи ПДВ повинен подати власну декларацію з ПДВ в інформаційних цілях.

Штрафи, щодо невчасної реєстрації платником ПДВ законодавством Франції не передбачено, але так, як і в Німеччині, передбачені штрафи та пеня за сплату податку із порушеннями строків. На континентальній території Франції застосовуються наступні ставки ПДВ:

- 1) стандартна ставка 20 %;
- 2) пільгові ставки 2,1 %, 5,5 % і 10 %.

Стандартна ставка застосовується до усіх оподатковуваних операцій, якщо не застосовується одна із пільгових ставок. Звільненими від оподаткування являються фінансові операції, страхування, освіта, будівництво закінчене у термін довший ніж 5 років, операції із землею, при відповідних умовах та інше.

За ставкою 2,1 % оподатковується фармацевтика, 5,5 % продукти харчування, 10 % житло. На острові Корсика стандартна ставка становить 20 %, а знижені ставки відповідно: 0,9 % (перше виконання певних театральних вистав та видовищ), 2,1 % (відповідає 5,5 % континентальної Франції), 10 % (роботи із нерухомим майном, сільськогосподарська техніка, продаж їжі у ресторанах) та 13 % (нафтопродукти). У заморських департаментах Франції стандартна ставка становить 8,5 %. Знижена ставка 2,1 % відповідає 5,5 % континентальної Франції, а особлива ставка 1,05 % застосовується до періодики.

Особливості відшкодування ПДВ залежать від обороту платника податку. З 1 січня 2014 р. застосовуються такі пороги:

- 1) відшкодування здійснюється щомісячно, якщо податкове зобов'язання з ПДВ за рік перевищує 4 тис. євро, а оборот є більшим ніж: 783 тис. євро (товари), 236 тис. євро (послуги);

2) відшкодування здійснюється щоквартально (в т. ч. авансові та річні виплати), якщо податкове зобов'язання з ПДВ за рік становить менше 4 тис. євро або оборот товарів знаходиться в межах між 82,2 тис. євро та 783 тис. євро, або оборот послуг в межах між 32,9 тис. євро та 236 тис. євро.;

3) ПДВ не відшкодовується у випадку, якщо оборот товарів становить менше 82,2 тис. євро або оборот послуг є меншим ніж 32,9 тис. євро.

Платники податків з оборотом більшим ніж 80 тис. євро, не враховуючи податку, повинні подавати декларацію для отримання бюджетного відшкодування в електронному вигляді. Платники податків з меншим обсягом обороту можуть обирати чи подавати декларацію в електронному вигляді. Перед подачею декларації платник податку повинен повідомити податкові органи Франції про намір подати декларацію в електронному вигляді.

Для французьких компаній, для яких податковим період є місяць, подання та сплата податку чи повернення відбувається між 15-им та 24-им числами місяця, що настає за звітним. Термін залежить від декількох факторів, в тому числі вид юридичної особи та місце її знаходження. Для іноземних компаній виплата відшкодування здійснюється до 19-го числа місяця наступного за звітним місяцем чи кварталом.

У Франції застосовується ряд штрафів, пов'язаних із помилками допущеними при подачі декларації в електронному вигляді. До них належать:

1) недекларування ПДВ електронними засобами (навіть, якщо необхідна інформація представлена на папері у вказані терміни): 0,2 % від податку, що підлягає сплаті;

2) несплата ПДВ за допомогою електронних засобів (в тому числі здійснена оплата у вказаний термін, але не електронними засобами): 0,2 % податку, що підлягає сплаті.

Також у Франції застосовуються штрафи, щодо невчасного подання декларації та невчасної сплати ПДВ, а саме:

1) несвоєчасна сплата податку: 5 % від податку, що підлягає сплаті;

2) несвоєчасне подання декларації: 10 % від податку, що підлягає сплаті, якщо податкові органи ще не видали офіційне повідомлення;

3) якщо надіслано перше офіційне повідомлення про несвоєчасне подання декларації: 40 % від податку, що підлягає сплаті;

4) якщо надіслано друге офіційне повідомлення про несвоєчасне подання декларації: 80 % від податку, що підлягає сплаті. Крім штрафів також паралельно нараховується і пеня у розмірі 0,4 % в місяць від податку, що підлягає сплаті. Також штрафи та пеня можуть застосовуватися до заповнення декларації з помилками [90, с. 167].

Країни члени ЄС, а особливо Німеччина та Франція, де відбувалося зародження та встановлення системи ПДВ, пройшли достатньо довгий еволюційний шлях вироблення та удосконалення механізму адміністрування ПДВ. З аналізу Директив ЄС, щодо ПДВ, можна зробити висновок, що ЄС не зупиняється на досягнутому результаті, а продовжує роботу у напрямі гармонізації та створення єдиного простору ПДВ.

Як слушно зазначає О. Оксенюк [90, с. 168] досвід, здобутий країнами, що першими ввели ПДВ, є дуже цінним для України. Навіть в часи кризи 2008-2009 рр. їм вдалося зберегти досягнутий рівень (падіння надходжень ПДВ спостерігалися у Франції лише в 2009 р.) та забезпечити зростання надходжень податку до бюджету. Дана ситуація можлива була лише завдяки злагодженій роботі та здобутому досвіду, швидкому реагуванню на коливання та відпрацьованому механізму.

Вважаються доречними пропозиції О. Оксенюк [90, с. 168], яка відносить до змін, що можуть бути внесені в механізм адміністрування ПДВ такі:

1) поглиблення диференціації ставки податку (даний процес уже розпочався в Україні із початком використання 7 % податку щодо ліків);

2) впровадження системи швидкого та точного обміну інформацією між податковими органами та з іншими державними структурами, з якими має справу платник ПДВ, а також банками;

3) проведення аудиту під час процедури реєстрації, що дасть можливість у разі виникнення питань вимагати додаткову інформацію у заявника та визначати ризикових платників податку уже під час реєстрації;

4) спрощення форм звітності (наприклад, у Нідерландах та Бельгії декларація з ПДВ складається лише з однієї сторінки);

5) поступове запровадження Єдиного рахунку, з якого здійснюватиметься сплата усіх податків.

Досвід європейських країн повинен використовуватися при реформуванні української податкової системи в частині ПДВ із врахування особливостей, рівня розвитку та рівня готовності вітчизняної економіки.

На підставі проведеного аналізу адміністрування ПДВ в Німеччині та Франції можна дійти висновку, що порядок адміністрування ПДВ в цих країнах, несуттєво відрізняються від вітчизняного.

Прийняття Податкового кодексу дало можливість удосконалити певні аспекти механізму справляння ПДВ, але багато питань залишаються невирішеними. Однією із зазначених проблем механізму справляння ПДВ є наявна система пільг. Зміна системи пільг повинна забезпечити більшу чіткість у їх наданні, щоб пільги були більш конкретними, та запровадити систему контролю за використанням наданих пільг платникам податку.

Порівняльний аналіз українського податкового законодавства в динаміці, а саме норми Закону України «Про податок на додану вартість» [K2] (чинного до 01.01.2011 р.) та розділу V Податкового Кодексу України (ПКУ) [K1] (чинного з 01.01.2011 р.), свідчить, що, як існуючими раніше, так і діючими на сьогодні, основними інструментами з ПДВ, спрямованими на забезпечення доступності соціально-важливих груп товарів та послуг, є пільги в вигляді звільнення від оподаткування та виключення з об'єкту оподаткування операцій з їх поставки [31].

Зокрема, розділом V ПКУ [102] передбачено значний перелік пільг в вигляді звільнення від оподаткування ПДВ операцій з поставки соціально-важливих груп товарів та послуг. В цьому переліку можливо умовно виокремити напрямки підтримки забезпечення доступності соціально-важливих груп товарів та послуг.

Наприклад, розділом V ПКУ [102] передбачено пільгу в вигляді зниженої ставки ПДВ в розмірі 7% (згідно абз. «в» п. 193.1), яка застосовуються:

- при постачанні на митній території України лікарських засобів та медичних виробів, згідно затвердженого Кабінетом Міністрів України переліку;
- при постачанні на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, дозволених для застосування у межах клінічних випробувань,

дозвіл на проведення яких надано центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я.

Аналогічна пільга застосовується в європейській практиці. Зокрема, п. 3 Додатку III Директиви Ради 2006/112/ЄС [114] передбачено оподаткування фармацевтичної продукції такого виду, що зазвичай використовується для охорони здоров'я, профілактики захворювань і для лікування в медичних і ветеринарних цілях, включаючи продукцію, призначену для контрацепції та санітарного захисту, за зниженими ставками ПДВ.

Розділом V ПКУ [102] передбачено пільгу в вигляді звільнення від оподаткування ПДВ, яка направлена на підтримку забезпечення доступності товарів першої необхідності та послуг соціального значення, за певними напрямками, пов'язаними зокрема із: медичним обслуговуванням; соціальним забезпеченням і соціальною допомогою, в тому числі осіб з інвалідністю; забезпеченням населення житлом, в тому числі доступним житлом; захистом дітей та молоді; підтримкою жителів сільської місцевості; благодійними організаціями та гуманітарною допомогою; підтримкою науки, освіти й підвищенням кваліфікації освітніми установами; сферою культури (в тому числі видавничої діяльності) та релігії.

Такі пільги є стандартними і передбачені в більшості країн. Зокрема, в п. «b» й «с» ст. 132 Директиви Ради 2006/112/ЄС [114] передбачено, що державні члени звільняють від оподаткування лікарняне й медичне лікування та тісно пов'язану з ним діяльність, що ведеться органами, які регулюються публічним правом, лікарнями, лікувальними або діагностичними центрами й іншими закладами подібного характеру. Крім того, у п. 7 додатку III цієї Директиви передбачено можливість оподаткування послуг медичної та стоматологічної допомоги за зниженими ставками, у разі якщо вони не звільненні від оподаткування.

Пільги, аналогічні нормам ПКУ щодо звільнення від оподаткування ПДВ операцій, пов'язаних з соціальним забезпеченням і соціальною допомогою, передбачені також в ст. 132 Директиви Ради 2006/112/ЄС [114], в якій йдеться про звільнення від оподаткування ПДВ поставки послуг і товарів, тісно пов'язаних із соціальним забезпеченням та роботою з соціального захисту, включаючи ті, що надаються будинками для людей похилого віку, органами,

що регулюються публічним правом або іншими органами, визнаними державою-членом як такі, що працюють в інтересах соціального добробуту.

Пільга щодо звільнення від оподаткування ПДВ операцій із перевезення пасажирів (пп. 197.1.8 ПКУ), є поширеною у багатьох країнах практикою. Зокрема, за нормами п. 5 Додатку III Директиви Ради 2006/112/ЄС [К3] такі операції оподатковуються за пільговою ставкою.

Передбачена в пп. 197.1.14 ПКУ пільга в вигляді звільнення від оподаткування операцій з постачання житла, крім першого постачання, є загальноприйнятою практикою, зокрема вона надається згідно зі ст. 135 Директиви Ради 2006/112/ЄС.

Пільга, передбачена пп. 197.1.15 ПКУ, що направлена на державну підтримку будівництва доступного житла, є поширеною у світовій практиці оподаткування. Так, в п. 10 Додатку III Директиви Ради 2006/112/ЄС [114] передбачена можливість оподаткування надання, будівництва, ремонту та перебудови житла в межах соціальної політики за зниженими ставками.

Пільга в вигляді звільнення від оподаткування ПДВ, пов'язана з захистом сімей з дітьми, дітей та молоді (пп. 197.1.1, абз. «а» пп. 197.1.7 та абз «г» пп. 197.1.7 ПКУ) теж відповідає практиці ЄС. У багатьох європейських країнах така підтримка надається шляхом оподаткування товарів для дітей за зниженою ставкою ПДВ. Проте Директивою Ради 2006/112/ЄС аналогічна пільга не передбачена [114].

Пільга в вигляді звільнення від оподаткування ПДВ в напрямку підтримки науки, освіти й підвищенням кваліфікації освітніми установами (пп. 197.1.2 ПКУ) є стандартною пільгою, що надається в більшості розвинутих країн, з метою стимулювання набуття освіти та підвищення її рівня. Зокрема, звільнення від оподаткування навчання дітей та молоді, навчання у школах або вищих навчальних закладах, професійного навчання або професійної перепідготовки, включаючи поставку послуг і товарів, тісно з ними пов'язаними органами, що регулюються публічним правом, які ставлять собі таке навчання за мету, а також приватної навчальної діяльності учителів у сфері шкільної та вищої освіти передбачене пп. «і» та «j» ст. 132 Директиви Ради 2006/112/ЄС [114].

Передбачене пп. 197.1.20 ПКУ звільнення від оподаткування постачання бібліотеками платних послуг спрямоване на їх здешевлення з метою



стимулювання придбання цих послуг як таких, що відповідають суспільним інтересам. Аналогічна пільга міститься у п. 6 Додатку III Директиві Ради 2006/112/ЄС [114] та передбачає можливість оподаткування послуг постачання бібліотеками книжок, газет і періодичних видань, крім матеріалів, повністю або переважно призначених для реклами, за зниженими ставками.

Здійснений порівняльний аналіз вітчизняного та європейського досвіду щодо напрямків застосування пільг при оподаткуванні ПДВ операцій з поставки соціально-важливих груп товарів й послуг дозволив виявити значну кількість їх спільних рис. Крім того, можливо стверджувати в цілому про відповідність соціальних аспектів вітчизняної практики застосування ПДВ європейським стандартам [31].

Вважається слушним пристосувати досвід країн членів ЄС щодо застосування декількох знижених ставок ПДВ. До переваг запровадження диференційованих ставок ПДВ О. Оксенюк відносить такі [90, с. 176].

1. Ключовим мотивом для введення диференційованих ставок ПДВ є зниження цін на основні продукти харчування. Це означає, що якщо ставка ПДВ для певного продукту зменшується з нинішніх 20 % до 10 %, тоді очікується, що ціна цього продукту знижується на пропорційних 10 %. Таким чином, цей захід може бути описаний як, перш за все, дія соціального характеру, тобто сприяє соціально незахищеним верствам населення у отриманні основних продуктів харчування.

2. Другий аргумент полягає в тому, що деякі товари або послуги володіють вигодами, що не визнаються чи не усвідомлюються покупцем особисто. Це може бути пов'язано з наявністю вигоди для суспільства в цілому, які індивідуальний покупець не бере до уваги (зовнішні) або віра у те, що покупець не має повної інформації про вигоди або не повною мірою враховує вигоди для себе із споживання конкретного товару. Зниження ціни на такі товари по відношенню до інших (до яких застосовується стандартна ставка ПДВ) збільшить обсяги споживання таких товарів, і перемістить таке споживання до істинного соціального оптимуму.

3. Третій набір аргументів відноситься до потенціалу зниженої ставки, щодо підтримки економічної ефективності шляхом компенсації негативного впливу, викликаного оподаткуванням, загалом, та певною політикою уряду на економічну активність.

Недоліки ж запровадження диференційованих ставок ПДВ є такими [ , с. 178].

1. Використання зниженої ставки ПДВ призводить до зменшення доходу від справляння податку, маючи на увазі, що основні продукти харчування забезпечують високий відсоток всього споживчого кошика. Наприклад, середньостатистична сім'я витрачає близько 55 % всього бюджету на продукти харчування та напої (купівлю хліба, молока, сиру, яєць, м'яса, рослинного масла тощо). Тому, для того, щоб компенсувати зниження доходу від справляння ПДВ, було б необхідно істотно збільшити швидкість обороту товарів вищої споживної цінності та товарів розкоші, що призведе до мотивації платників податків для приховання продажів цих продуктів. З цієї причини, розрахунки, пов'язані з введенням дохідно нейтральної реформи ПДВ, можна розглядати як вельми ненадійні, тому що кожна поправка податкової системи впливає на всю податкову базову лінію.

2. Зниження ставки ПДВ часто не приводить до пропорційного зниження ціни на продукцію, за рахунок докладання зусиль продавців по використанню частини цієї знижки для збільшення торговельної націнки, яку важко контролювати на практиці.

3. Використання єдиної ставки ПДВ дозволить спростити бухгалтерський облік, виставлення рахунків і формування звітності підприємствами, що виключає необхідність в окремих записах для купівлі та продажу, які включають різні ставки ПДВ. Прості записи, рахунки фактури та податкова звітність підтримуватимуть ефективне функціонування системи самооцінки ПДВ та зробить для платників податків освіту і навчання персоналу менш проблематичним.

Використання ж декількох ставок ПДВ є складнішим процесом, збільшує витрати підприємства на ведення обліку, підвищує ймовірність помилок, зростає кількість документів та звітів, що слід заповнювати та подавати до податкових органів. Наприклад, у Новій Зеландії, в якій використовується єдина ставка ПДВ, форма, що подається для отримання бюджетного відшкодування, складається з однієї сторінки, при тому, що у більшості європейських країн, де застосовується диференційована ставка ПДВ, дана форма містить декілька сторінок. Обсяг пояснювальних приміток та

документації також збільшується, коли використовується декілька ставок ПДВ, як і зростає ряд спеціальних схем (наприклад, схеми роздрібної торгівлі).

4. Декілька ставок ПДВ ускладнюють процес аудиту для податкових органів. При використанні єдиної податкової ставки аудиторська робота складалася із перевірки того, чи обсяг продажів (а, отже, податкове зобов'язання з ПДВ) не занижений, а обсяг закупівель (а, отже, податковий кредит з ПДВ) не завищений. Проте, за наявності декількох ставок ПДВ, значний час і зусилля повинні бути витрачені на підтвердження того, що зазначені запаси, купівлі та продажі в товарах або послугах віднесені до правильної ставки ПДВ.

5. Декілька ставок ПДВ також збільшать кількість повернень з ПДВ. Визначивши основні переваги та недоліки застосування диференційованих ставок ПДВ, можна побачити, що недоліків є більше, аніж переваг. Незважаючи на це, країни члени ЄС ефективно застосовують механізм ПДВ для наповнення держаних бюджетів, як було зазначено раніше.

За допомогою диференціації ставок можна забезпечити стимулювання розвитку відстаючих секторів, що буде кращим вирішенням питання надання податкових пільг.

Вбачається доцільним і впровадження в Україні досвіду групового оподаткування ПДВ.

Слід також зазначити, що згідно із домовленостями підписаними між ЄС та Україною зближення законодавчої бази є одним із найважливіших факторів подальшої економічної співпраці. Відповідно до програми інтеграції України з ЄС, пріоритетність співпраці окремих країн членів ЄС з Україною буде визначати подальшу політичну та економічну ситуацію в регіоні.

Для України гармонізація національного законодавства до європейських вимог сприятиме залученню іноземних інвестицій, вільному руху капіталу, надійності інвестованих проектів тощо. Гармонізація непрямого оподаткування, загалом, та особливо ПДВ є важливим етапом для зближення України з країнами членами ЄС. Слід погодитись з О. Оксенюк в тому, що даний процес повинен проводитися системно, враховуючи усі сторони, переваги та недоліки, що дозволить уникнути неузгодженостей при внесенні змін та доповнень до нормативно правових актів України [90, с. 150].

Отже, досвід країн ЄС є цінним інструментом для впровадження подальшого реформування системи адміністрування ПДВ в Україні з метою збільшення його фіскального потенціалу та наближення податкового законодавства України до законодавства країн ЄС.

1.3. Митне регламентування порушень митних правил та відповідальності по їх порушення

На даному етапі розвитку України, все частіше виноситься на розгляд суспільства поняття відповідальності. У митному праві відповідальність є наслідком вчиненого правопорушення. Тобто, це означає порушення митних правил. Соответсвенно, відповідальністю за порушення митних правил є обов'язок особи, яка їх порушила, понести наслідки особистого і матеріального характеру, відповідно до норм Митного кодексу України.

Сьогодні явища контрабанди та порушення митних правил спостерігаються у широкому масштабі і розглядаються вже на світовому рівні, а не тільки на рівні однієї держави. Для подолання їх негативного впливу та поширення всі держави докладають багато зусиль, розробляючи і реалізуючи окремі завдання, програми, вдосконалюючи своє законодавство і практику боротьби з порушеннями. Як і будь-якій іншій державі, в Україні наявні масштаби порушень митних правил та контрабанди вражають своїми обсягами та багатогранністю здійснення. Такі масштаби правопорушень спонукають силові структури та органи центральної виконавчої влади шукати нові методи боротьби з цими явищами.

Проблематика протидії контрабанді та іншим видам правопорушень у митній сфері привертає до себе значну увагу як вчених, так і практиків. Зокрема, контрабанда та порушення митних правил розглядалася у справах П. Андрушка, О. Бантишева, Л. Багрій-Шахматова, В. Берназа, О. Бойка, В. Васільєва, Б. Волженкіна, В. Владімірова, В. Глушкова, Є. Додіна, І. Ємченко, М. Мельника, В. Навроцького, М. Хавронюка. Зазначені вчені у свої працях звертали увагу на основні причини митних правопорушень та на їх сутність, відмінність від контрабанди.

Основним завданням митних органів кожної держави є забезпечення митної безпеки. А отже, саме митні органи повинні забезпечити дотримання митного законодавства, надходження до державного бюджету мита та інших

митних платежів, запобігати ввезення в країну заборонених і небезпечних товарів, а також приймати міри щодо захисту вітчизняного товаровиробника [38].

Регламентує сукупність суспільних відносин у митній сфері – митне законодавство. Саме за допомогою норм митного законодавства встановлюється відповідальність за певні митні правопорушення. До митних правопорушень відносяться злочини у митній сфері, порушення встановлених митних правил та порушення які перешкоджають виконанню повноважень та посадових обов'язків, які покладені на посадових осіб митних органів Державної митної служби [36].

Порушення митних правил поділяються за критеріями в залежності від суспільної небезпеки, яка виражається у наявності або відсутності тяжких наслідків які настали через діяння, розмірі майнової шкоди, часі та способі вчинення правопорушення [132, ст. 201].

У відповідності до ст. 458 Митного кодексу України (МКУ) порушення митних правил є адміністративним правопорушенням, яке являє собою протиправні, винні (умисні або з необережності) дії чи бездіяльність, що посягають на встановлений МКУ та іншими актами законодавства України порядок переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, пред'явлення їх митним органам для проведення митного контролю та митного оформлення, а також здійснення операцій з товарами, що перебувають під митним контролем або контроль за якими покладено на митні органи МКУ чи іншими законами України, і за які МКУ передбачена адміністративна відповідальність [83].

Ознаки складу порушення митних правил об'єднуються в чотири групи (елементи), що характеризують:

- об'єкт порушення митних правил;
- об'єктивну сторону порушення митних правил;
- суб'єкт порушення митних правил;
- суб'єктивну сторону порушення митних правил [1].

Усі ці елементи складу порушення митних правил нерозривно поєднані між собою. Наявність цих елементів обов'язкова для кваліфікації конкретного діяння як порушення митних правил. Якщо хоч би один з них відсутній або не

відповідає тим властивостям, які передбачені відповідною нормою МКУ, то зазначене діяння не є порушенням митних правил (рис. 1.3).

Зазначені ознаки характеризують відношення особи до вчинення правопорушення, ставлення особи до правопорушення, розуміння наслідків своїх дій чи бездіяльності, характеристики особи правопорушника, спрямованість його дій або необережність, його психологічне ставлення до своїх дій або бездіяльності.

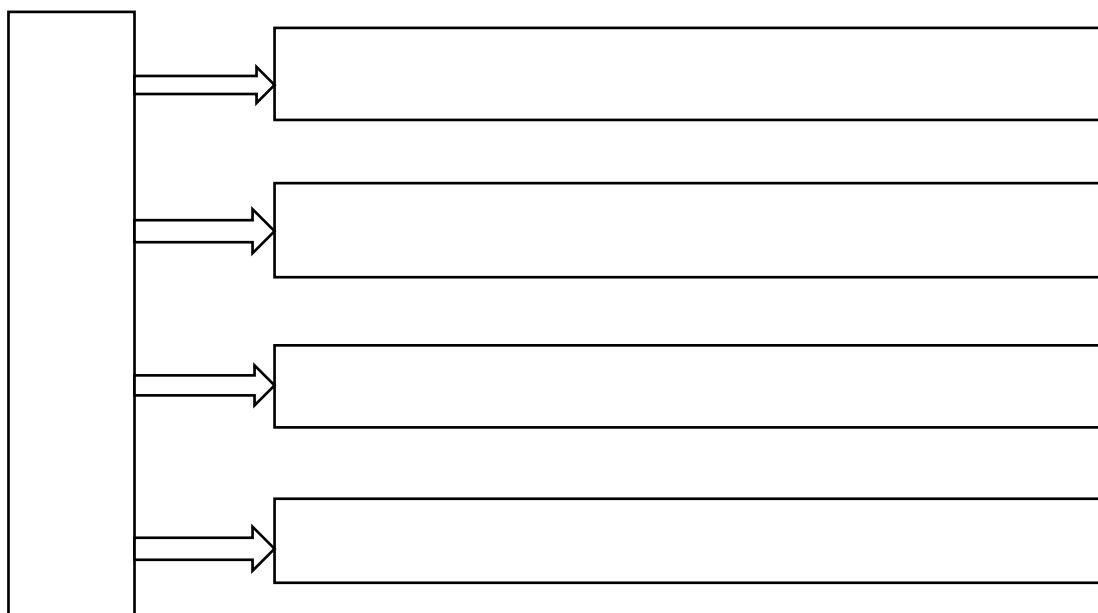


Рис. 1.3. Ознаки складу порушення митних правил

Розглянемо більш детально кожний елемент складу порушення митних правил.

Об'єкт порушення митних правил – це те, на що саме спрямоване посягання. Це суспільні відносини, яким в результаті посягання особою може бути завдана шкода, або задається шкода. Такі відносини охороняються законом.

Об'єктивна сторона порушення митних правил - це система передбачених нормою митного права ознак, що характеризують зовнішню сторону проступку. Об'єктивна сторона включає в себе передусім такі основні складові, як: протиправне діяння (дія чи бездіяльність), суспільно шкідливі наслідки та причинно-наслідковий зв'язок між діянням та його шкідливими наслідками. Так, наприклад, порушення суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності

митних правил може знаходити свій зовнішній вираз у різноманітних діяннях: відправлення без дозволу митного органу транспортного засобу, що перебуває під митним контролем, пошкодження пломб, печаток чи інших засобів митного забезпечення або нез'явлення за встановленою формою точних відомостей про товари, транспортні засоби. Наслідками таких діянь можуть бути: уникнення від сплати мита та митних платежів або зменшення їх розміру. Варто мати на увазі, що діяння повинно знаходитись у причинно-наслідковому зв'язку з шкідливими наслідками, яке воно спричинило. Встановити такий причинно-наслідковий зв'язок – означає з'ясувати обставини виникнення шкідливих наслідків, визначити, чи настали вони в результаті скоєння протиправного діяння, чи внаслідок іншого, як дане діяння вплинуло на розмір цих наслідків [103].

Суб'єкт порушення митних правил – можуть бути громадяни, які скоїли шкідливе діяння або бездіяльність, а також посадові особи підприємств, установ та організацій. У тому разі, коли суб'єктом розглядається громадянин (громадянин України, особа без громадянства, громадянин іншої держави) обов'язковою умовою є досягнення ним на момент скоєння діяння 16-річного віку.

Під посадовими особами у відповідних статтях КУАП [69] признаються працівники, що знаходяться на державній або суспільній службі і займаючи посади, пов'язані із здійсненням організаційно-владних, адміністративно-управлінських функцій, внаслідок яких виникають певні правові наслідки для осіб і організацій, яким вони адресовані. Щоб визначити коло цих осіб, необхідно звернутися до аналізу чинного законодавства, яке визначає правовий статус працівників органів державної виконавчої влади, адміністрації державних установ і підприємств, а також органів управління (адміністрації), громадських організацій (об'єднань). Згідно з п.43 ст.4 МКУ [83], посадові особи підприємств – це керівники та інші працівники підприємств (резиденти та нерезиденти), які в силу постійно або тимчасово виконуваних ними трудових (службових) обов'язків відповідають за додержання вимог, встановлених МКУ, законами та іншими нормативно-правовими актами України, а також міжнародними договорами України, укладеними у встановленому законом порядку [103].

Суб'єктивна сторона порушення митних правил – це особисте ставлення суб'єкта правопорушення до його дій чи бездіяльності, характеризує його

психологічне сприйняття порушення, розуміння наслідків діяння та навмистості або необережності діяння.

Суб'єктивна сторона порушень митних правил характеризується психічним ставленням особи до вчинення правопорушення:

- вина — психічне ставлення особи до вчинюваної дії чи бездіяльності, передбачених Митним кодексом, та їх наслідків, виражене у формі умислу або необережності;
- мотив — внутрішнє спонукання особи, яке створило психологічні передумови скоєння правопорушення;
- мета — наслідок, якого прагне досягти особа, вчиняючи правопорушення [1].

Порушення митних правил можна вважати діянням за необережністю, якщо особа, яка скоїла правопорушення, могла передбачити можливі негативні наслідки своїх діянь або бездіяння, але розраховувало на їх запобігання або не передбачувало можливих наслідків, хоча повинна була їх передбачувати [70, ст. 403]. Умисне ж вчинення митного правопорушення передбачає що особа, яка його вчинила у повному обсязі усвідомлювала настання можливих негативних наслідків та хотіла їх настання та усвідомлювала протиправність своїх дій або бездіяння.

За митні правопорушення передбачена адміністративна відповідальність, та деякі види порушень караються відповідно до кримінального кодексу України.

В науковій літературі порушення митних правил поділяється за певними ознаками. Класифікація порушень митних правил має не тільки теоретичне, але й практичне значення. Досить поширеною є класифікація порушень митних правил за ступенем завданої шкоди. Відповідно до цього критерію їх поділяють на [37]:

- незначні – порушення, що не завдають матеріальної шкоди державі, наприклад, неподання документів і зразків товарів для проведення дослідження, втрата митного забезпечення тощо;
- суттєві – порушення, що завдають матеріальної шкоди державі, за умови їх вчинення з необережності, наприклад, причалювання до суден, що перебувають під митним контролем, вантажні та інші операції, що проводяться без дозволу митного органу, пошкодження митного забезпечення тощо;



- грубі – порушення, здійснення яких нанесло реальну шкоду економічним інтересам держави, які мають на меті отримання вигоди для осіб, що їх зробили і мають форму умислу, наприклад, переміщення товарів через митний кордон з приховуванням від митного контролю, перевезення товарів, транспортних засобів, ввезених на митну територію поза митним контролем або з приховуванням від митного контролю тощо.

До адміністративної відповідальності за порушення митних правил відносяться адміністративні стягнення за митні правопорушення. Відповідно до МКУ [83] вони можуть зостосовуватися у вигляді:

- попередження. Дане адміністративне стягнення вноситься у формі постанови про накладення адміністративного стягнення стосовно недопустимості таких діянь у майбутньому;

- штраф. Дане адміністративне стягнення полягає у покладенні на особу, яка притягується до адміністративної відповідальності за правопорушення, обов'язку сплатити до державного бюджету грошові кошти у сумі, яка визначається МКУ залежно від виду та характеру вчиненого правопорушення. Необхідно звернути увагу, що сплата штрафу, якщо при цьому не застосовується адміністративне стягнення у вигляді конфіскації товарів, не звільняє особу, яка вчинила порушення митних правил, від сплати митних платежів, крім випадків, передбачених МКУ.

- конфіскація товарів, транспортних засобів комерційного призначення - безпосередніх предметів порушення митних правил, товарів, транспортних засобів із спеціально виготовленими сховищами (тайниками), що використовувалися для приховування товарів - безпосередніх предметів порушення митних правил від митного контролю (крім транспортних засобів комерційного призначення, які використовуються виключно для перевезення пасажирів і товарів через митний кордон України за визначеними маршрутами та рейсами, що здійснюються відповідно до розкладу руху на підставі міжнародних договорів, укладених відповідно до закону), а також транспортних засобів, що використовувалися для переміщення товарів - безпосередніх предметів порушення митних правил через митний кордон України поза місцем розташування митного органу [83]. Конфіскація як адміністративне стягнення за порушення митних правил полягає у примусовому вилученні товарів, транспортних засобів і безоплатній передачі їх

у власність держави. При цьому моторні транспортні засоби та несамохідні транспортні засоби, що буксируються ними, розглядаються як самостійні об'єкти конфіскації. Варто зазначити, що конфіскація може бути застосована лише у разі наявності рішення суду. Крім того, конфіскація, як адміністративне стягнення може бути застосована незалежно від того, чи є ці товари, транспортні засоби власністю особи, яка вчинила правопорушення.

Необхідно зазначити, що адміністративні стягнення поділяються на основні та додаткові. Наприклад, як основні адміністративні стягнення можуть бути застосовані попередження та штраф. А конфіскація товарів, про які йшла мова вище, може бути і як основним так і додатковим адміністративним стягненням. При цьому варто зауважити, що у відповідності до МКУ [83] за одне і те саме порушення митних правил може накладатися тільки основне або основне і додаткове адміністративні стягнення. А в тому разі, якщо відповідальність передбачається у вигляді основного й додаткового стягнення, то застосування лише додаткового, без основного, не допускається, за певним виключенням.

Митні експерти [66] класифікують митні порушення, зазначені у МКУ, за певними критеріями

1. За об'єктом посягання:

– порушення, що посягають на встановлений порядок переміщення товарів і транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України (ст. 473, 477, 482, 483);

– порушення, що посягають на встановлений порядок здійснення митного контролю та оформлення (ст. 471, 474, 475, 470, 472);

– порушення, що посягають на встановлений порядок здійснення операцій з товарами, що перебувають під митним контролем (ст. 469, 477, 480);

– порушення, що посягають на встановлений порядок оподаткування та надання митних пільг (ст. 481, 484, 485).

2. В залежності від форми вчинення протиправного діяння:

– правопорушення, що вчиняються шляхом здійснення дій (ст. 468, 485, 474, 482, 478, 483);

– правопорушення, що вчиняються шляхом утримання від виконання тих чи інших дій (ст. 470, 472, 475).

3. В залежності від суб'єктів вчинення порушень митних правил:

– порушення, суб'єктами яких можуть бути будь-які фізичні особи, які на момент вчинення ПМП досягли 16 – річного віку (ст. 471, 473);

– порушення, суб'єктами яких можуть бути тільки посадові особи підприємств (ст. 475, 478).

4. За характером шкідливих наслідків вчиненого діяння:

– порушення, наслідки яких мають матеріальний характер (ст. 472, 481, 482, 483, 484, 485);

– порушення, наслідки яких мають нематеріальний характер (ст. 468, 470).

5. В залежності від тривалості протиправної поведінки (дій або бездіяльності) у часі:

– триваючі порушення митних правил (ст. 469, 477- 485);

– не триваючі (разові) порушення митних правил (ст. 468, 471-476).

Адміністративна відповідальність за порушення митних правил закріплюється правовими нормами, що містяться в МКУ. Як елемент митно-правової норми, адміністративна відповідальність є каральною санкцією [132, с. 210].

Адміністративна відповідальність за порушення митних правил – це специфічна форма реагування держави в особі митних органів або суду на вчинення правопорушень у митній сфері, відповідно з якою особи, які здійснили правопорушення, мають відповісти за свої протиправні дії і понести за це покарання у встановлених митним законодавством формах і порядку [132, с. 211]. Виділяють три підстави, за які передбачена адміністративна відповідальність [27]:

- нормативна підстава, тобто наявність норм права, що встановлюють адміністративну відповідальність і регулюють її;

- фактична підстава, якою є протиправні винні дії особи, що порушують митне законодавство, тобто порушення митних правил;

- процесуальна підстава – правовий акт уповноваженого органу щодо накладення стягнення на конкретну особу за порушення митних правил.

Адміністративну відповідальність, як правило, пов'язують із застосуванням заходів адміністративного примусу. Але серед великої кількості заходів адміністративно-примусового характеру (митний контроль, адміністративне затримання, вилучення товарів і документів тощо) тільки

адміністративні стягнення виконують функцію покарання і тільки їх застосування спричинює настання адміністративної відповідальності [121].

Відповідно до ст. 522 МКУ справи, про порушення митних правил, передбачені статтями 468 — 470, 474, 475, 477 — 481, 485 МКУ, розглядаються митними органами.

Справи про порушення митних правил, передбачені статтями 471 — 473, 476, 482 — 484 МКУ, а також усі справи про порушення митних правил, вчинені особами, які не досягли 18-річного віку, розглядаються місцевими судами (суддями).

Тобто всі справи про порушення митних правил, за які передбачено відповідальність у вигляді конфіскації, розглядаються судами.

Відповідно до ст. 527 МКУ у справі про порушення митних правил посадова особа митного органу або суд (суддя), що розглядає справу, виносить одну з таких постанов:

- про проведення додаткової перевірки;
- про накладення адміністративного стягнення;
- про закриття провадження у справі.

Якщо під час розгляду справи про порушення митних правил встановлено факти, які свідчать про неповне виконання всіх належних процесуальних дій та які унеможливають здійснення всебічного, повного та об'єктивного розгляду справи, виноситься постанова про проведення додаткової перевірки, у якій зазначаються конкретні суб'єкти, завдання й строки перевірки.

Ці дії не повинні порушувати права громадянина, шкодити господарській діяльності юридичної особи [1].

Строки накладення адміністративних стягнень у справах про порушення митних правил встановлено ст. 467 МКУ [83].

Згідно із зазначеною статтею, якщо справи про порушення митних правил розглядаються митними органами, адміністративне стягнення за порушення митних правил може бути накладено не пізніше ніж через шість місяців з дня вчинення правопорушення, а у разі розгляду органами доходів і зборів справ про триваючі порушення митних правил, у тому числі передбачені статтями 469, 477 — 481, 485 МКУ, — не пізніше, ніж через шість місяців з дня виявлення цих правопорушень.

Якщо справи про порушення митних правил розглядаються судами (суддями), адміністративне стягнення за порушення митних правил може бути накладено не пізніше ніж через шість місяців з дня вчинення правопорушення, а в разі розгляду судами (суддями) справ про триваючі порушення митних правил, у тому числі передбачені статтями 469, 477 — 485 МКУ, — не пізніше ніж через шість місяців з дня виявлення цих правопорушень.

Отже, за загальним правилом строк притягнення до відповідальності за вчинення правопорушення становить шість місяців.

Водночас існує виключення щодо строків притягнення до відповідальності, і стосується воно розгляду справ, порушених на підставі матеріалів, отриманих після закриття кримінального провадження.

Зокрема, частиною третьою ст. 467 МКУ встановлено, що у разі закриття кримінального провадження, але за наявності в діях правопорушника ознак порушення митних правил, адміністративні стягнення за порушення митних правил може бути накладено не пізніше ніж через три місяці з дня прийняття рішення про закриття кримінального провадження, але не пізніше ніж через два роки з дня вчинення правопорушення.

Перебіг строку накладення адміністративного стягнення починається з наступного дня після відповідної календарної дати або настання події, з якою пов'язано його початок. При цьому строк, що визначається місяцями, закінчується у відповідне число останнього місяця цього строку. Якщо закінчення строку, що визначається місяцями, припадає на такий місяць, що відповідного числа не має, то строк закінчується в останній день цього місяця. Останнім днем строку, який закінчується вказівкою на певний день, вважається цей день.

Якщо закінчення строку припадає на вихідний, святковий чи інший неробочий день, останнім днем строку є перший після нього робочий день.

Перебіг строку, закінчення якого пов'язане з подією, яка повинна неминуче настати, закінчується наступного дня після настання події.

Останній день строку триває до 24-00 год, але якщо в цей строк слід було вчинити процесуальну дію в митному органі, де робочий час закінчується раніше, строк закінчується в момент закінчення цього часу.

Адміністративно-карні посягання на митні правила належать до розряду найбільш шкідливих діянь. Розкриваючи визначення адміністративної відповідальності за порушення митних правил, слід сказати, що вона передбачає винність двоякого роду. По-перше, обов'язок винної особи дати звіт

про свої неправомірні діяння у сфері відносин митної справи; по-друге, обов'язок понести покарання у вигляді адміністративного стягнення [2].

Перше означає, що адміністративна відповідальність пов'язана з поверненням до минулого, з обов'язком відзвітуватися за минулу поведінку й пояснити митному органу причини невиконання норм митного законодавства. Друге означає, що за порушення митних правил особа зобов'язана понести передбачене законом покарання у вигляді адміністративного стягнення, тобто підлягає певним обмеженням у межах санкцій митного законодавства.

Адміністративна відповідальність за порушення митних правил має свої ознаки:

- адміністративно-карані порушення митних правил, на відміну від інших адміністративних правопорушень, передбачені лише МКУ;

- має більш конкретні цілі – вона спрямована на відносини у сфері митної справи України, охорону митних правил, а також виховання поваги до цих правил і правовідносин, що регулюються ними у сфері митної справи України з боку всіх учасників митних відносин;

- може наставати тоді, коли правопорушник виявлений на території іншої держави і, при наявності державних угод чи договорів між митними органами суміжних держав, про сумісний контроль;

- внаслідок аварії або дії непереборної сили відповідальність не настає за вчинення лише деяких правопорушень, передбачених МКУ, якщо такі факти підтверджуються відповідними документами;

- суб'єктами застосування адміністративної відповідальності виступає система митних органів, серед яких повноваження по накладанню стягнень чітко розмежовані, та суди;

- за порушення митних правил застосовується лише три види адміністративних стягнень – попередження, штраф, конфіскація;

- предмети порушення митних правил підлягають конфіскації незалежно від часу вчинення або виявлення такого порушення [84, с. 69].

Обставинами, що виключають відповідальність за порушення митних правил є такі:

1. Крайня необхідність. Не є адміністративним правопорушенням дія, яка хоч і передбачена МКУ, але вчинена у стані крайньої необхідності, тобто для усунення небезпеки, яка загрожує громадському порядку, власності, правам і свободам громадян, установленому порядку управління, якщо ця небезпека за даних обставин не могла бути усунута іншими засобами і якщо заподіяна шкода є менш значною, ніж відвернена шкода.

2. Необхідна оборона. Не є адміністративним правопорушенням дія, яка хоч і передбачена МКУ, але вчинена у стані необхідної оборони, тобто при захисті громадського порядку, власності, прав і свобод громадян, установленого порядку управління від протиправного посягання шляхом заподіяння тому, хто посягає, шкоди, якщо при цьому не було допущено перевищення меж необхідної оборони. Перевищенням меж необхідної оборони визнається явна невідповідність захисту характеру й суспільній шкідливості посягання.

3. Неосудність. Не підлягає адміністративній відповідальності особа, яка під час вчинення протиправної дії чи бездіяльності була в стані неосудності, тобто не могла усвідомлювати свої дії або керувати ними внаслідок хронічної душевної хвороби, тимчасового розладу душевної діяльності, слабоумства чи іншого хворобливого стану [1, ст. 17-20].

Адміністративна відповідальність за порушення митних правил виступає одним з дієвих засобів забезпечення митної справи і митної політики України, укріплення законності, посилення охорони прав і свобод громадян. Застосування адміністративно-правових санкцій в діяльності митних та інших правозастосовчих органів сприяє створенню нормальних умов в підприємницькій діяльності громадян України. Накладення адміністративних стягнень надає значний профілактичний вплив не тільки на порушників митних правил, але й на інших осіб, підвищує рівень їх правосвідомості, виховує негативне відношення до порушників законів. Аналіз законодавства, яке регулює адміністративну відповідальність за порушення митних правил, а також дослідження практики його реалізації показують недосконалість окремих правових норм; діяльність адміністративно-юрисдикційних, в тому числі і митних органів, потребує свого подальшого удосконалення. Нові суспільні відносини, які складаються в Україні, започатковані на принципах гуманізму, демократії і побудові правової держави, нагально потребують змін і доповнень як в матеріальні, так і в адміністративно-процесуальні норми чинного законодавства. Так, до питань, неврегульованих МКУ, застосовуються положення Кодексу України про адміністративні правопорушення, якщо йдеться про порушення митних правил як одного з різновидів адміністративних правопорушень. У зв'язку з цим залишається актуальним прийняття Верховною Радою України редакції нового МКУ, в якому буде передбачено право проведення митними органами оперативно-розшукових заходів, що сприяло б посиленню відповідальності за порушення митних правил і, в свою чергу, позитивно вплинуло на ефективність боротьби з контрабандою та

порушеннями митних правил. Також актуальними є питання вдосконалення видів стягнень за порушення митних правил, оскільки це сприятиме організації налагодженої, ефективної роботи в напрямі боротьби з порушенням митних правил та забезпечення економічної безпеки держави.

## 2. АНАЛІЗ ТА ОСОБЛИВОСТІ МИТНО-ТАРИФНОГО РЕГЛАМЕНТУВАННЯ МІЖНАРОДНОЇ ТОРГІВЛІ

### 2.1. Аналіз та особливості митно-тарифного регламентування міжнародної торгівлі

Глобалізація світового господарства є головним чинником, що обумовлює інтегрування національних економік країн до світового ринку, а також їх участь у міжнародному поділі праці. Найважливіша роль в інтеграційних процесах належить саме зовнішньоекономічній діяльності кожної країни, яка залежить від впливу чинників як внутрішнього, так і зовнішнього середовища. На сучасному етапі міжнародна торгівля грає велику роль у розвитку економіки держави. Вона надає країнам можливість розширювати свої можливості виробництва та споживання, посилити конкуренцію, отримувати продукти, які необхідні споживачам, а також реалізовувати надлишок, який не поглинається внутрішнім ринком.

Для бізнесу найголовнішою перевагою міжнародної торгівлі є те, що саме на зовнішньому ринку реалізується додана вартість, яка вміщена у товарах, що орієнтовані на експорт. Складовими міжнародної торгівлі є експорт та імпорт. Під експортом розуміють товари та послуги, які виробляють в одній країні, а реалізуються поза її межами. Зазвичай до експортних товарів відносять ті товари, внутрішні ціни яких нижчі, ніж ціни на світовому ринку. Під імпортом розуміють товари та послуги, які вироблені поза межами даної країни, але ввезені і споживаються в ній [21].

Зовнішньоекономічна діяльність є важливою складовою міжнародних



економічних відносин, яка сприяє посиленню міжнародної конкурентоспроможності різних суб'єктів господарювання в їх боротьбі на світових ринках. Міжнародна торгівля товарами та послугами має вагомe значення для будь-якої країни світу, а окремі держави отримують значну частку доходів завдяки експорту до інших країн. Динаміка експортно-імпортних операцій в Україні останні роки має постійну тенденцію до змін [22; с. 43]. Проаналізуємо зовнішньоторговельний баланс України з країнами світу (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Зовнішня торгівля товарами та послугами України з країнами світу  
( у т. ч. з країнами ЄС) у 2015–2018 рр., млн. дол. США

Показник	Експорт			Імпорт		
	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.
Всього	46229,7	53979	58972,9	44576,3	55083,3	63496,4
Товари	36361,7	43264,7	47335	39249,8	49607,2	57187,6
Питома вага, %	78,7	80,2	80,3	88,1	90,1	90,1
Країни СНД,	6031,5	6916,4	7025,2	8565,4	11477,9	13209,1
Питома вага, %	16,6	16,0	14,8	21,8	23,1	23,1
Інші країни світу	30330,2	36348,3	40309,8	30684,4	38129,3	43978,5
Питома вага, %	83,4	84,0	85,2	78,2	76,9	76,9
В т. ч. країни ЄС,	13496,3	17533,4	20157	17140,8	20799,4	23216,5
Питома вага, %	37,1	40,5	42,6	43,7	41,9	40,6
Послуги	9868	10714,3	11637,9	5326,5	5476,1	6308,8
Питома вага, %	21,3	19,8	19,7	11,9	9,9	9,9
Країни СНД,	3727,9	3763,9	3701,3	672,6	650,4	688,5
Питома вага, %	37,8	35,1	31,8	12,6	11,9	10,9
Інші країни світу	6140,1	6950,4	7936,6	4653,9	4825,7	5620,3
Питома вага, %	62,2	64,9	68,2	87,4	88,1	89,1
В т. ч. країни ЄС,	3004,9	3452,7	3979,9	2421,6	2532,5	3355,8
Питома вага, %	30,5	32,2	34,2	45,5	46,2	53,2

Джерело: розроблено автором на основі даних [94].

Аналізуючи табл. 1 можна сказати, що питома вага торгівлі товарами та послугами з країнами СНД постійно знижується та в 2018 р. становить 14,8 % та 31,8 % відповідно, що менше за показник 2016 р – 16,6% та 37,8% відповідно. Значне зменшення торгівлі з країнами СНД може бути обумовлено збільшенням частки торгівлі товарами та послугами з іншими країнами світу (у т. ч. з країнами ЄС). Експорт товарів та послуг до країн ЄС упродовж 2016–2018 рр. збільшувався. Питома вага торгівлі товарами та послугами з країнами ЄС у 2018 році складала 42,6% та 34,2% відповідно. Щодо імпорту товарів та послуг також можна сказати, що переважну частку займають інші країни світу. Так, імпорт товарів у 2018 р. становив 63496,4 млн. дол. США., а імпорт послуг у 2017 році зменшився з 5326,5 млн. дол. США., до 5476,1 млн. дол. США., а вже у 2018 році мав тенденцію до збільшення та становив 6308,8 млн. дол. США.

Зовнішні умови для української економіки продовжували погіршуватися у 2019 році. Зростання світової економіки та світової торгівлі уповільнилося, а випереджаючі індикатори свідчили про подальше послаблення ділової активності. Водночас збільшувалася нерівномірність розвитку як між розвиненими країнами, так і країнами, ринки яких розвиваються. Поширення протекціоністських заходів та геополітична нестабільність призвели до сповільнення динаміки світової торгівлі та зниження цін на більшості товарних ринків. У результаті середньозважений індекс зміни світових цін на товари українського експорту (ЕСРІ) у III кварталі знизився як за квартал, так і загалом за 2019 рік.

Серед причин скорочення експорту слід назвати зниження світових цін на сировинні товари, несприятливу кон'юнктуру світового ринку, зміну пріоритетів щодо партнерства у зовнішній торгівлі, скорочення обсягів співпраці з історично пріоритетними імпортерами, посилення вимог зовнішніх ринків щодо якості вітчизняної продукції, посилення валютного контролю за імпортними операціями.

Структура експорту товарів та послуг до країн ЄС за 9 місяців 2019 року розглянута на рис. 2.1 та рис. 2.2.

Структура експорту товарів до країн Європейського Союзу за 9 місяців 2019 року показала, що найбільші обсяги експорту складають недорогоцінні метали та вироби з них – 20 %, продукти рослинного походження – 18%, а

також досить значиму частку становлять машини, обладнання та механізми; електротехнічне обладнання – 14 %. З рис. 1.4 видно, що найбільші обсяги імпорту до країн ЄС за 9 місяців 2019 року становили машини, обладнання та механізми; електротехнічне обладнання – 21 % та продукція хімічної та пов'язаних з нею галузей промисловості – 19 % та мінеральні продукти – 11%.

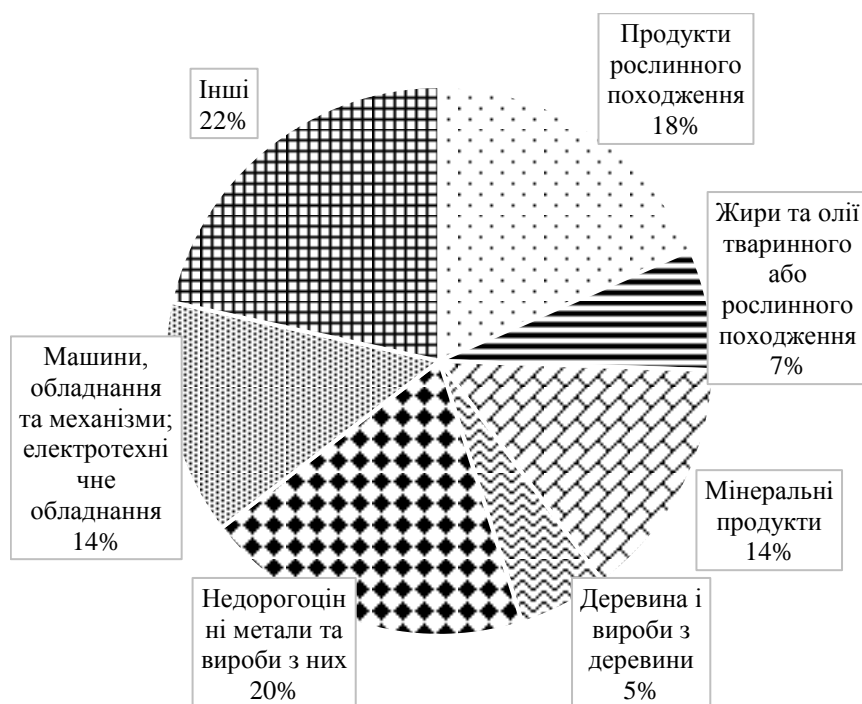


Рис. 2.1. Структура експорту товарів до країн ЄС за 9 місяців 2019 року  
Джерело: розроблено автором на основі даних [94].

Отже, товарна структура експорту товарів та послуг України в ЄС залишалася доволі сталою протягом останніх кількох років, незважаючи на економічну кризу. Близько третини всього обсягу експорту займають недорогоцінні метали та вироби з них, на другому місці за значущістю продукти рослинного походження (18 % експорту за 9 місяців 2019 року.), на третьому – електротехнічне обладнання (14 %). Структура імпорту товарів з ЄС зазнала суттєвіших змін через переорієнтацію закупівлі газу на європейський ринки. Іншими важливими статтями імпорту з ЄС залишаються електричні та механічні машини та продукція хімічної промисловості.

Торгівля послугами є важливою частиною СГЗ. Це пов'язано з досягнутим рівнем міжнародного розподілу праці, соціально-економічними і науково-технічними досягненнями та потребами окремих країн. В Україні

постійно зростають обсяги зовнішньої торгівлі послугами. Але останнім часом, в сучасних умовах, відповідно до економічної ситуації в країні структура торгівлі послугами зазнала змін (табл. 2.2).

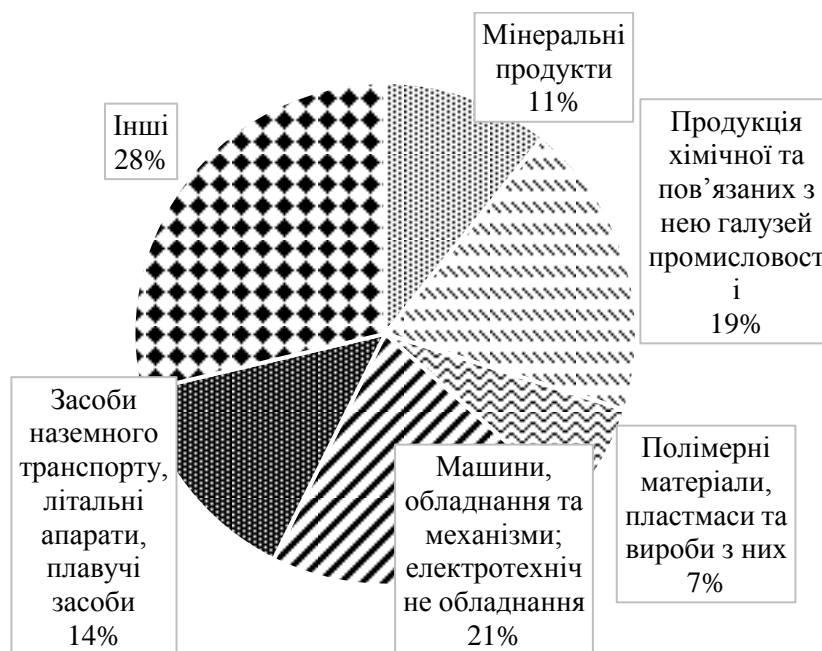


Рис. 2.2. Структура імпорту товарів до країн ЄС за 9 місяців 2019 року  
Джерело: розроблено автором на основі даних [94].

З табл. 2.2 видно, що в експорті послуг частка транспортних послуг збільшилась за рахунок зростання товарного експорту, водночас знизилась частка послуг з переробки матеріальних ресурсів [22, с. 44]. Також присутня тенденція до зниження експорту послуг будівництва. Послуги у сфері телекомунікації, комп'ютерні та інформаційні послуги, частка яких складає 19,1% у загальному обсязі збільшились на 11,5%. В імпорті послуг із країн ЄС відбулося зменшення питомої ваги ділових послуг, що значною мірою пов'язано зі змінами на політичній арені. Однак, ділові та фінансові послуги залишаються також важливими компонентами імпорту. Аналізуючи рис. 2.3, варто зазначити, що визначення проблемних аспектів реалізації експорту помітно різняться. Лідери "антирейтингу" виглядають наступним чином: визначення потенційних ринків та покупців (16,7 %), труднощі вимог щодо задоволення якості/кількості (11,3 %); доступ до ресурсів для фінансування (11,3 %), технічні вимоги та стандарти (9,8 %).

## Структура зовнішньої торгівлі послугами за видами за 9 місяців 2019 року

Найменування послуги згідно із КЗЕП	Експорт			Імпорт			Сальдо
	тис.дол. США	у % до 9 місяців 2018	у % до загального обсягу, розділу	тис.дол. США	у % до 9 місяців 2018	у % до загального обсягу, розділу	
Усього	8951712,0	104,8	100,0	4724131,6	103,0	100,0	4227580,4
Послуги з переробки матеріальних ресурсів	1207393,1	97,7	13,5	1904,0	92,1	0,0	1205489,1
Послуги з ремонту та технічного обслуговування, що не віднесені до інших категорій	170117,5	101,9	1,9	59696,6	100,9	1,3	110420,9
Транспортні послуги	4553065,8	104,6	50,9	1082516,9	101,6	22,9	3470548,9
Послуги, пов'язані з подорожами	227933,6	101,3	2,5	988506,7	126,3	20,9	-760573,1
Послуги з будівництва	65834,1	58,0	0,7	23330,5	61,5	0,5	42503,7
Послуги зі страхування	48942,6	146,9	0,5	67410,3	107,1	1,4	-18467,7
Послуги, пов'язані з фінансовою діяльністю	98498,2	131,2	1,1	362465,9	103,4	7,7	-263967,7
Роялті та інші послуги, пов'язані з використанням інтелектуальної власності	35384,7	115,0	0,4	377001,1	113,6	8,0	-341616,4
Послуги у сфері телекомунікації, комп'ютерні та інформаційні послуги	1711096,3	111,5	19,1	320771,0	98,7	6,8	1390325,4
Ділові послуги	816783,6	108,7	9,1	899569,7	92,3	19,0	-82786,0
Послуги приватним особам, культурні та рекреаційні послуги	12193,5	90,8	0,1	4419,2	47,7	0,1	7774,3
Державні та урядові послуги	4469,1	117,2	0,0	536540,0	91,8	11,4	-532070,9

Джерело: розроблено автором на основі даних [94].



Джерело: розроблено автором на основі даних [149].

Рис. 2.3. Найбільш проблемні фактори, що впливають на здійснення експорту в Україні

Одним з найбільш яскравих прикладів реалізації митно-податкової політики на регіональному рівні виступають спеціальні економічні зони (СЕЗ), в рамках яких в залежності від обраних цілей та типів СЕЗ можуть бути створені різноманітні податково-митні режими.

Достатньо цікавим уявляється підхід UNIDO, заснований на ролі, яку відіграють окремі види СЕЗ на окремих стадіях економічного розвитку

Зведена інформація щодо застосування податкових пільг в СЕЗ пострадянських країн (табл. 3) свідчить про те, що найбільш поширеним є застосування пільг з мита, податку на прибуток та ПДВ, а пільги з ПДФО, які застосовуються в розвинених країнах, досліджувана група країн не використовувала. Найбільша кількість податків в пільговому режимі застосовується в Киргизстані (7), а найменша (2) - в Туркменістані. Що стосується України, ми маємо негативний досвід застосування СЕЗ: перші зони були створені в 1998 р., а вже в 2005 р. на законодавчому рівні було скасовано спеціальні податкові режими, що унеможливило ефективну роботу таких зон.

Пільги в спеціальних економічних зонах пострадянських країн в розрізі  
основних податків [ 43; 77; 87; 141; 47]

Податки	Азербайджан	Арменія	Грузія	Казахстан	Киргизстан	Латвія	Литва	Молдова	Таджикистан	Туркменістан	Узбекістан	Україна	Естонія
ПДВ	+	+	*	*	+	+	+	*	+	*	-	*	+
Податок на прибуток	+	+	+	+	+	+	*	*	+	*	+	*	+
Акцизний податок	+	-	-	-	+	*	-	*	+	-	-	*	*
Податок на доходи фізичних осіб	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Соціальні платежі	-	-	-	*	+	-	-	-	-	-	-	-	-
Мито	+	+	+	*	+	+	+	+	+	+	*	*	+
Земельний податок	+	-	-	+	+	-	-	-	+	-	+	*	-
Податок на майно	+	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+	-	+
Податок на дивіденди	-	+	+	-	-	+	+	-	-	-	-	-	-
Транспортні податки	-	-	-	-	-	-	+	-	-	-	+	-	-

Примітки: знак «+» означає застосування пільги без обмежень, знак «-» - відсутність пільги, знак «\*» - застосування пільги в обмеженому розмірі або на визначених умовах.

Причинами відсутності очікуваного ефекту та подальшого скасування податкових пільг для СЕЗ були: недосконалість законодавства, невиконання гарантій держави щодо незмінності умов функціонування, погіршення умов інвестиційної діяльності та надмірна бюрократизація діяльності СЕЗ.

Аналіз світової практики податково-митного регулювання [87; 146; 137; 148; 24] свідчить про наявність значного різноманіття використовуваних інструментів податкового регулювання в залежності від типу спеціальної економічної зони (табл. 2.4).



Таблиця 2.4

Інструменти податкового регулювання, що застосовуються в найбільш  
поширених типах СЕЗ

Вид СЕЗ	Завдання податкового регулювання	Вид податку	Найбільш поширені інструменти регулювання
1	2	3	4
Зони вільної торгівлі	Стимулювання імпорتنих та експортних операцій	Мито	Звільнення від імпортного та експортного (якщо воно застосовується) мита з товарів, що ввозяться вивозяться з території СЕЗ
		ПДВ (податки з обороту /продажів) і акцизи	Звільнення від оподаткування товарів, що реалізуються через магазини duty-free
Експортно-виробничі зони	Стимулювання експортних операцій, стимулювання виробництва високоякісної продукції	Мито	Звільнення від імпортного та експортного (якщо воно застосовується) мита з товарів, що ввозяться вивозяться з території СЕЗ
		Корпоративний прибутковий податок (податок на доходи)	Звільнення від оподаткування/ зменшення податкової ставки експортно-орієнтованих підприємств
		Майнові податки (податок на майно, земельний податок)	Звільнення від оподаткування/ податкові канікули по активах, що використовуються у виробництві на території СЕЗ
Торгові	Стимулювання діяльності в сфері оптової та роздрібно торгівлі на внутрішньому ринку	Майнові податки (податок на майно, земельний податок)	Податкові канікули для новостворених підприємств, застосування зменшених ставок для торгових підприємств, що функціонують на території СЕЗ
Вільні порти	Стимулювання зовнішньо-економічної діяльності. Стимулювання підприємницької активності на території СЕЗ	Мито	Звільнення від імпортного та експортного (якщо воно застосовується) мита з товарів, що ввозяться вивозяться з території СЕЗ
		Корпоративний прибутковий податок (податок на доходи)	Податкові канікули / зменшення податкової ставки будь-яких підприємств, зареєстрованих на території СЕЗ
		Майнові податки (податок на майно, земельний податок)	Застосування пільгових ставок по активах, розташованих на території СЕЗ

## Продовження табл. 2.4

1	2	3	4
Підприємницькі зони	Подолання депресивності території; залучення інвестицій, створення нових робочих місць	Корпоративний прибутковий податок (податок на доходи)	Податкові канікули з наступним застосуванням зменшеної податкової ставки для підприємств, що здійснюють пріоритетні для СЕЗ види діяльності/звільнення від оподаткування реінвестицій /податковий кредит
		Майнові податки (податок на майно, земельний податок)	Податкові канікули для новостворених підприємств, застосування зменшених ставок для тих, що вже функціонують на території СЕЗ
		ПДВ	Звільнення від імпортного мита та ПДВ з основних засобів, що ввозяться для створення робочих місць.
		Мито	
Індивідуальний прибутковий податок (ПДФО)	Зменшена ставка податку на доходи від підприємницької діяльності, податкові знижки й право на перенесення податкових збитків при здійсненні інвестицій, податковий кредит за створені робочі місця		
Спеціалізовані зони:  1. Виробничі (індустріальні парки, спеціальні промислові зони, зони вузької галузевої спрямованості)	Стимулювання розвитку національного товаровиробництва в пріоритетних, з позицій національного та регіонального економічного розвитку, видах діяльності.	Майнові податки (податок на майно, земельний податок)	Податкові канікули для новостворених підприємств, застосування зменшених ставок для підприємств, що функціонують на території СЕЗ
		Корпоративний прибутковий податок (податок на доходи)	Податкові пільги інвестиційного характеру (податкова знижка / податковий кредит, право на застосування різних варіантів прискореної амортизації) звільнення від оподаткування реінвестицій
		ПДВ	Звільнення від імпортного мита та ПДВ з окремих видів основних засобів, що ввозяться для модернізації та розвитку виробництва.
Мито			
3. Науково-впроваджувальні (наукові парки; технологічні парки; технополіси; зони високих технологій)	Стимулювання пріоритетних наукових досліджень, розвитку інноваційної діяльності та інноваційної інфраструктури	Корпоративний прибутковий податок (податок на доходи)	Податкові пільги інноваційно-інвестиційного характеру (податкова знижка / податковий кредит, право на застосування різних варіантів прискореної амортизації); звільнення від оподаткування реінвестицій в інновації; податкові канікули або звільнення від оподаткування підприємств, що кваліфіковані як наукові або інноваційні; пільгове оподаткування роялті

## Продовження табл. 2.4

1	2	3	4
		Майнові податки (податок на майно, земельний податок)	Звільнення від оподаткування майна або земельних ділянок, що використовуються в науковій або інноваційній діяльності
		Соціальні податки (збори, внески), індивідуальний прибутковий податок (ПДФО)	Застосування зменшених ставок податків (внесків, зборів) для персоналу наукових підприємств, що функціонують на території СЕЗ
		ПДВ	Звільнення від імпортного мита та ПДВ технологічного обладнання, що ввозиться для інноваційних процесів
		Мито	
4, Сервісні (туристичні, рекреаційні; логістичні або транспортно-логістичні; фінансові (в т.ч. банківські, страхові) й т.п.)	Стимулювання розвитку суб'єктів господарювання в пріоритетних для відповідних СЕЗ видах діяльності	Корпоративний прибутковий податок (податок на доходи)	Застосування зменшених податкових ставок податку для спеціалізованих підприємств
		Майнові податки (податок на майно, земельний податок)	Застосування зменшених податкових ставок для майна, що використовується в тому виді економічної діяльності, який відповідає спеціалізації СЕЗ

Таким чином, склад інструментарію податкового регулювання в спеціальних економічних зонах визначається типом СЕЗ та завданнями їх створення. Але навіть у випадку використання однотипних інструментів, вони можуть розрізнятися обмеженнями та умовами застосування, що дозволяє реалізовувати різноманітні цілі державної економічної політики.

Слід зазначити, що проблемні аспекти для експортерів пов'язані саме з вибором ринків, якістю/кількістю продукцію, здійсненням фінансування та стандартизацією продукції, а корупція на митниці на думку опитаних займає останнє місце з показником 3,3 %. Відповідні результати корелюються із загальними тенденціями зовнішньоекономічного вектору розвитку держави, що підтверджує нашу гіпотезу про сировину орієнтованість вітчизняної економіки, наявність об'єктивних проблем у експортерів не тільки з вибором ринків збуту, самофінансуванням та якістю продукцією, але й інфраструктурними дисбалансами та технічними вимогами до товарів.

Підсумовуючи зазначене вище, варто констатувати, що окреслені

прерогативи та реформи у сфері державної митної справи, щодо поліпшення якості та підвищення ефективності роботи митниці, її інституціональної спроможності та прискорення експорту та імпорту товарів, здебільшого мають формальний та декларативний характер. Наявний стан справ потребує низку виважених управлінських рішень підкріплених політичною волею та економічною доцільністю.

## 2.2. Міжнародний та національний виміри тенденцій розвитку митної політики України та її інституціональні проблеми

Загальновідомо, що митна політика та інструменти фіскального та митного адміністрування в Україні не є бездоганними, створюють більше запитань ніж відповідей і не сприяють економічному зростанню країни та її конкурентоспроможності на світовому ринку. Огляд наукових статей, оглядів, монографій з даної тематики показує, що для надання якоїсь оцінки автори використовують The Global Risks Report 2019 Всесвітнього економічного форуму, The Doing Business Report Світового банку, статистичні показники зовнішньої торгівлі України Державного комітету статистики. Однак така оцінка не надає якогось цілісного висновку щодо митної політики або ефективності її інструментів, та є опосередкованою. В цьому полягає один з недоліків реальної оцінки митної політики та її інструментів в Україні. Митна політика й надалі залишається інструментом фіскальним, який допомагає наповнювати бюджет економіки, поповнювати його резерви та регулювати платіжний баланс.

Натомість є оцінки світових організацій, які показують результати застосування митних інструментів та стан митних органів в Україні та країнах світу. В табл. 2.5 наведено показники, які в сукупності дозволяють надати оцінку митної політики в Україні.

Таблиця 2.5

## Аналітичне забезпечення оцінки митної політики

Аналітика	Показники	Опис
Індекс ефективності логістики (LPI) Світового банку	1) ефективність процесу оформлення (швидкість, простота і передбачуваність формальностей) органами прикордонного контролю, включаючи митницю	Міжнародний вимір, дозволяє оцінити вплив митного контролю на здійснення перебіг зовнішньої торгівлі (швидкість, передбачуваність та простоту митного оформлення), порівняти з показниками країн світу
Щорічний звіт Всесвітньої митної організації	1) кількість митних декларацій (імпорт, експорт); 2) кількість електронних декларацій; 3) кількість органів, які здійснюють контроль імпорту або дозвіл на експорт; 4) митні збори в податковій виручці (%)	Міжнародний вимір, дозволяють оцінити ефективність митної політики як організаційної системи, порівняти з показниками країн світу
Митна статистика Державної фіскальної служби України (до кінця 2019 року)	1) кількість оформлених декларацій (імпорт, експорт); 2) обсяг імпорту та експорту товарів за країнами (у розрізі товарних позицій)	Національний вимір, дозволяють оцінити кількісні та вартісні показники здійсненого імпорту та експорту, сформувані тенденцію по імпорту, експорту, торгівельному сальдо

Для надання загальної оцінки митної політики України слід звернутися до Індексу ефективності логістики Світового банку (LPI), який аналізує країни за допомогою шести показників:

1) ефективність процесу оформлення (швидкість, простота і передбачуваність формальностей) органами прикордонного контролю, включаючи митницю;

2) якість торгової і транспортної інфраструктури (наприклад, порти, залізниці, дороги, інформаційні технології);

3) легкість організації поставок за конкурентоспроможними цінами;

- 4) компетентність і якість логістичних послуг (наприклад, транспортних операторів, митних брокерів);
- 5) здатність прокладати маршрути і відстежувати вантажі;
- 6) своєчасність відвантаження в напрямку призначення в запланований або очікуваний час доставки.

Головними показниками даного вимірювання є загальне місце країни у рейтингу, а також ефективність роботи митниці, розвиток логістичної інфраструктури, якість логістичних послуг, обсяг і участь у міжнародних морських перевезеннях. LPI спирається на онлайн-опитування фахівців логістичних компаній, відповідальних за переміщення вантажів по всьому світу: багатонаціональних експедиторів та основних експрес-перевізників. Експедитори та експрес-перевізники найкраще оцінюють ефективність країн. Їх погляди мають значення, оскільки вони безпосередньо впливають на вибір маршрутів та шлюзів, тим самим впливаючи на рішення фірм щодо розміщення виробництва, вибору постачальників та вибору цільових ринків. Таким чином, їхня участь є головним фактором якості та надійності LPI.

Шість індикаторів LPI поділяються на дві основні категорії: 1) індикатори сфери регуляторної політики, що суттєво впливають на ланцюг поставок (митниця, інфраструктура та послуги); 2) індикатори результатів роботи ланцюгів поставок (які відповідають за час, вартість та надійність постачання вантажів).

LPI Всесвітній банк розраховує кожні 2 роки і за цим показником Україна істотно відстає від США і країн ЄС, і посіла у 2018 році 66 місце (табл. 2.6). Найбільш ефективну логістику мають Німеччина, Швеція, Бельгія, Австрія, Японія, Нідерланди, Сінгапур, Велика Британія, Фінляндія.

Таблиця 2.6

Індекс ефективності логістики України за оцінкою Світового банку

[134, С. 12]

Економіка	2018		2016		2014	
	Рейтинг	Індекс	Рейтинг	Індекс	Рейтинг	Індекс

Україна	66	2.83	80	2.74	61	2.98
---------	----	------	----	------	----	------

Порівняно з 2016 роком рейтинг України покращився – з 80-го до 66-го, але це, по-перше, не є стійкою тенденцією (бо у 2014 році займала 61 позицію) і, по-друге, Україна залишається в групі економік з доходом нижче середнього разом з В'єтнамом, Індією, Кенією, Йорданією, Індонезією, Єгиптом, Філіппінами, тощо. У 2012 році рейтинг України склав також 66 місце.

Дані табл. 2.7 – 2.8 наочно показують, що рейтинг Україна в групі економік з доходом нижче середнього коливається від 52 до 91, а значення індексу не перетинає відмітку 3 бали.

Таблиця 2.7

## LPI України у 2018 році [134, С. 46]

Економіка	Рейтинг			Індекс		
	2018	Найнижча межа	Найвища межа	2018	Найнижча межа	Найвища межа
Україна	66	52	91	2.83	2.62	3.04

Рейтинг LPI за оцінками респондентів Світового банку надає Україні оцінки нижче середнього серед країн по ефективності митного контролю (2,49; максимальний індекс у Німеччини – 4,09) та торгової й транспортної інфраструктури (2,22; максимальний індекс також у Німеччини – 4,37), рис. 2.1 та 2.2.

В структурі індексу оцінки фахівців логістичних компаній та перевізники розподілились в такий спосіб (рис. 1 –2):

2,22 – якість торгової і транспортної інфраструктури (наприклад, порти, залізниці, дороги, інформаційні технології);

2,49 – ефективність процесу оформлення (швидкість, простота і передбачуваність формальностей) органами прикордонного контролю, включаючи митницю;

2,83 – легкість організації поставок за конкурентоспроможними цінами;

- 2,84 - компетентність і якість логістичних послуг (наприклад, транспортних операторів, митних брокерів);
- 3,11 – здатність прокладати маршрути і відстежувати вантажі;
- 3,42 – своєчасність відвантаження в напрямку призначення в запланований або очікуваний час доставки.

Таблиця 2.8

Деталізація LPI України у 2018 році [134, С. 46]

Економіка	Митниця		Інфраструктура		Легкість організації поставок		Компетентність логістики		Відстеження вантажів		Своєчасність	
	Рейтинг	Індекс	Рейтинг	Індекс	Рейтинг	Індекс	Рейтинг	Індекс	Рейтинг	Індекс	Рейтинг	Індекс
Україна	89	2.49	119	2.22	68	2.83	61	2.84	52	3.11	56	3.42

Рейтинг та результати в Україні вказують на наступне:

- 1) з основних показників рейтингу з 2014 по 2018 рік Україна погіршила своє становище за якістю роботи митниці – втрата 20 позицій, якістю і розвиненістю інфраструктури – втрата 48 позицій, по міжнародних морських перевезеннях – втрата 1 позиції;
- 2) поліпшення спостерігалось лише у сфері якості логістичних послуг – Україна піднялась на 11 позицій;
- 3) найнижчі оцінки за показниками рейтингу, які і стримують його зростання, залишаються – ефективність митного та прикордонного управління, торгова та транспортна інфраструктура.
- 4) Митна політика — це система орієнтирів митного регулювання, певних рамкових стандартів, зорієнтована на забезпечення економічних інтересів і цілей держави. Вважається, що сінгапурська, британська моделі митного регулювання є найефективнішими. Якщо, порівняти їх оцінки, то



маємо наступні дані – Сінгапур за індексом LPI посів 7ме місце (4,0), Велика Британія – 9-те (3,99), на першому місці – Німеччина (4,2).

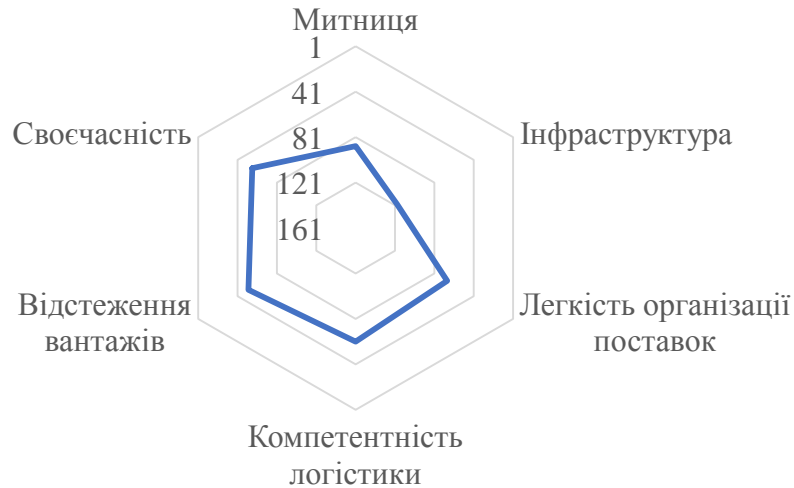


Рис. 2.1. Рейтинг України за складовими Індексу ефективності логістики Світового банку (сформовано на основі [134, С. 46])

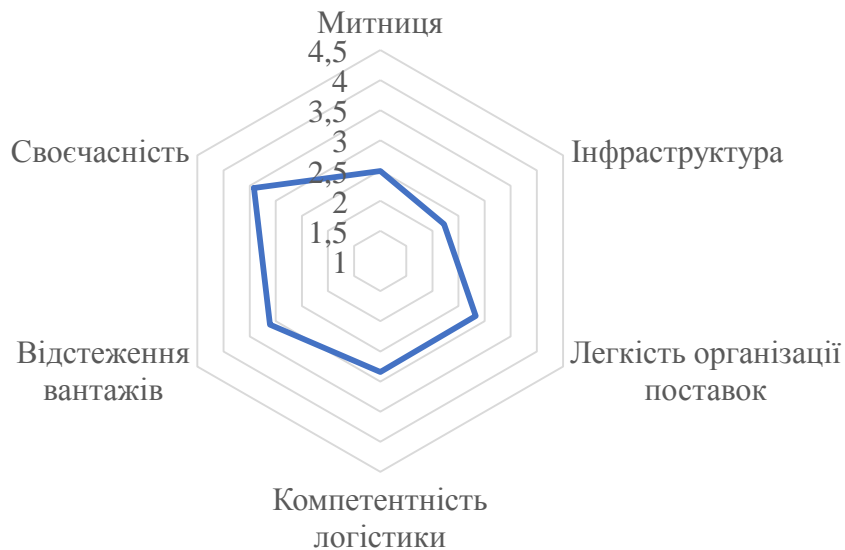


Рис. 2.2. Індекс ефективності логістики Світового банку України по його складовим (сформовано на основі [134, С. 46])

Іншою організацією, яка опікується станом митного контролю та роботою митниць в світі, є Всесвітня митна організація (ВМО). В своєму річному звіті

ВМО пропонує поглянути на моделі митного регулювання з точки зору показників роботи митниць. Загалом звіт ВМО, яка презентує 182 митні адміністрації в усьому світі. Враховуючи, що країн в світі 195, можна говорити, що вона акумулює інформацію щодо здійснення зовнішньоекономічної діяльності та митних процедур по всьому світі.

Порівняння показників, які декларують країни щодо митного адміністрування, дає можливість поглянути та оцінити митні політики з точки зору їх ефективності, провести паралелі або відмінності, визначати, які країни найближчі один до одної за кількісними показниками роботи митниці.

Далі проведемо порівняння показників роботи митниць України та країн з першої десятки за Індексом ефективності логістики – Німеччини, Швеції, Бельгії, Австрії, Японії, Нідерландів, Сінгапуру, Великої Британії, Фінляндії. За кількістю співробітників митних організацій передре Німеччина (35222), далі – Україна (9959), на останньому місці – Сінгапур (897).

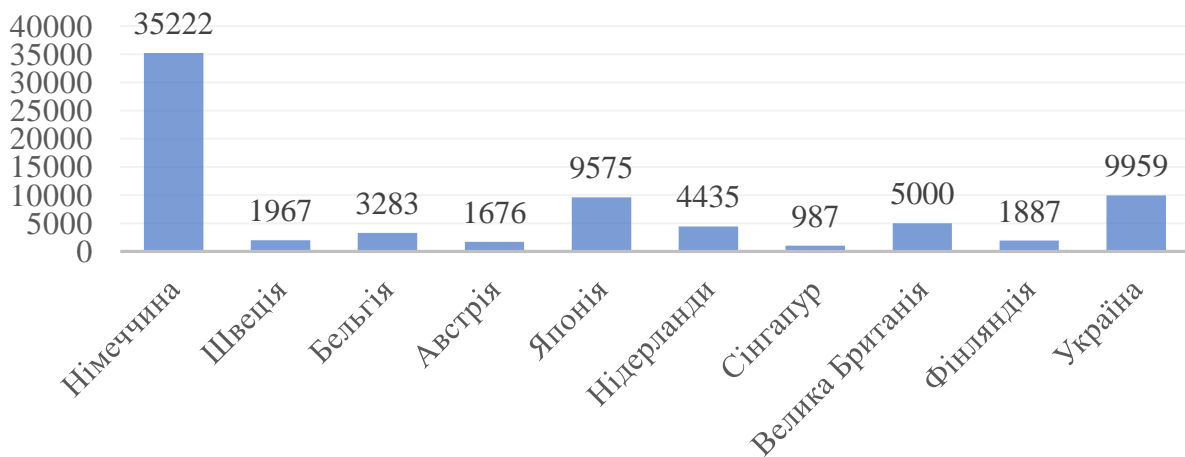


Рис. 2.3. Розподіл країн за кількістю співробітників митних організацій [151]

Даний показник можна задіяти разом із кількістю юридичних та фізичних осіб, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність.

Натомість, якщо кількість декларацій по імпорту та експорту поділити на кількість співробітників митниці, то отримаємо Україну – на 10 місці серед обраних країн, на 1-му – Сінгапур, 2-му – Велика Британія, 3-му – Бельгія, 4-му – Швеція, 5-му – Австрія, 6-му – Японія, 7-му – Нідерланди, 8-му – Німеччина,

9-му – Фінляндія. Даний показник можна вважати показником продуктивності роботи співробітника митниці, враховуючи, що кожна оформлена декларація має вартісне значення та обчислюється розміром податків.

В той же час за кількістю оформлених декларацій Німеччина залишається попереду (рис. 2.5). Дані рис. 2.3 – 2.5 наводять на висновок, що Україна за кількістю співробітників митниці займає друге місце серед країн першої 10-ки країн світу за рівнем доходу, а по результатам роботи – одне з найнижчих місць у світі. Це є свідченням неефективної організації роботи сучасної митниці, низького рівня діджиталізації митних процедур, ускладнений процес митного оформлення.

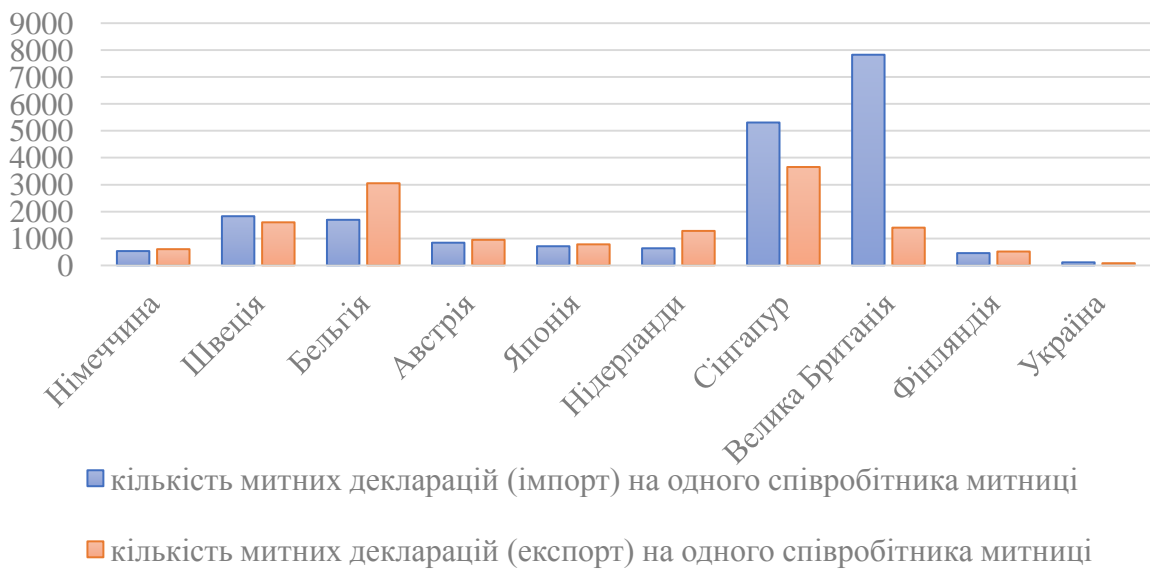


Рис. 2.4. Розподіл країн за кількістю оформлених декларацій на одного співробітника митниці (сформовано на основі [2])

На рис. 2.5 кількість митних декларацій порівнюються з кількістю контролюючих органів митниці. По країнам Німеччина та Австрія даних не має, по інших країнах, як видно, що кількість таких органів не є визначальною в роботі митниці, як, наприклад, Швеція має 7-ме місце за кількістю митних декларацій і друге за кількістю органів, які здійснюють контроль імпорту та експорту. Україну можна порівняти з даними Фінляндії – кількість органів – до

15, кількість митних декларацій – до одного мільйона, але Фінляндія є країною з Індексом ефективності митниці (LPI) 3,82, а Україна – 2,49.

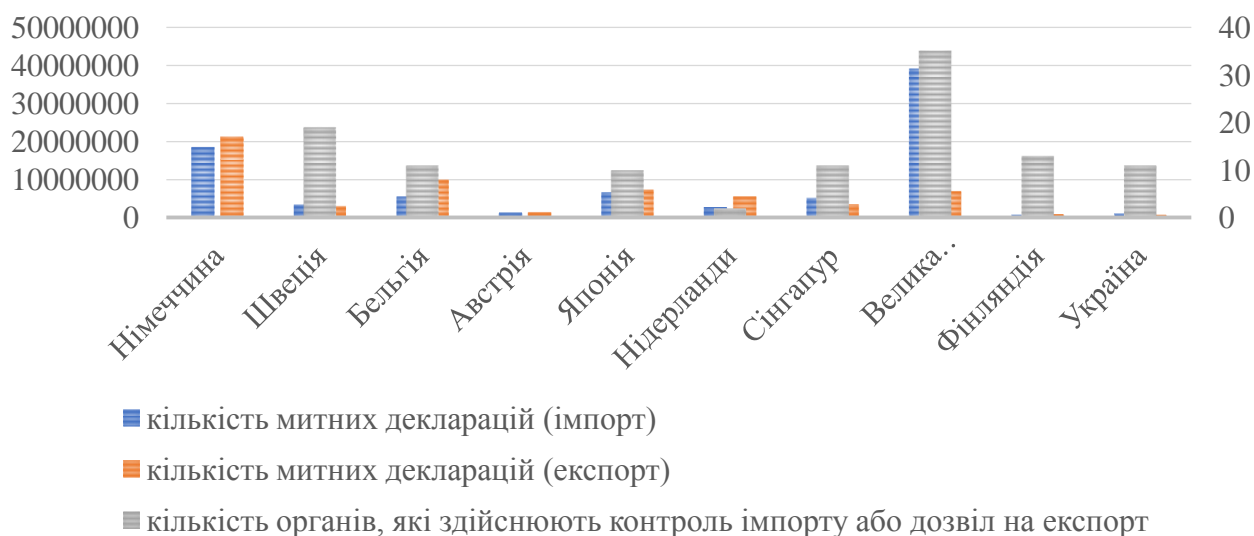


Рис. 2.5. Розподіл країн за кількістю митних декларацій (імпорт та експорт) та контролюючих органів (сформовано на основі [151])

Показник кількості митних декларацій вказує на низьку активність зовнішньоторговельних поставок через кордон України, а значить й низьку інвестиційну привабливість економіки країни.

Найсуттєвішим показником не тільки роботи митниці та оцінки митної політики, але й залежності економіки від імпорту, стану економіки в цілому, є питома вага митних зборів в сумі податків (рис. 2.6).

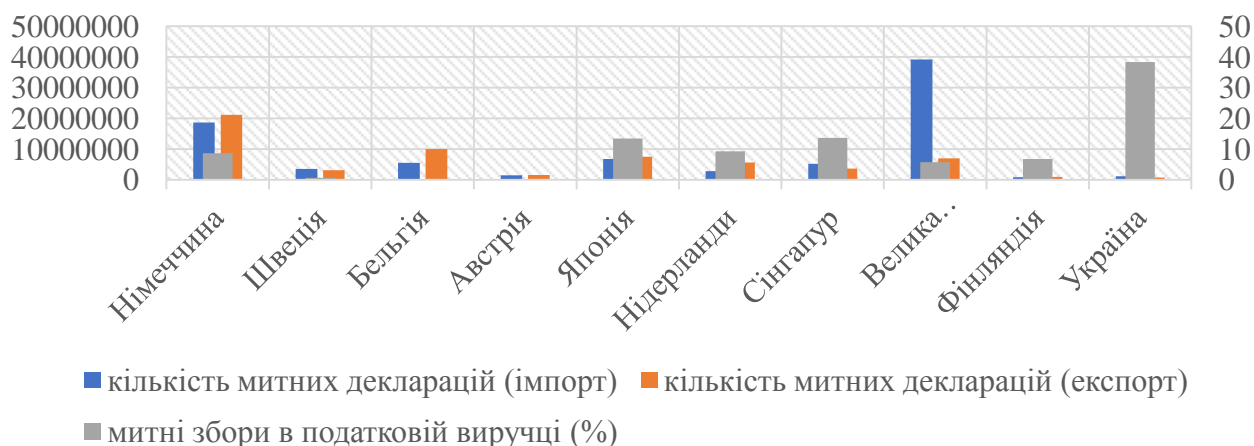


Рис. 2.6. Розподіл країн світу за кількістю митних декларацій та питомою вагою митних зборів (сформовано на основі [151])

Даних по країнах Бельгія та Австрія не було зазначено, тому й не показано питому вагу митних зборів.

Завершити дане спостереження можна даними митної статистики України – рис. 2.7.

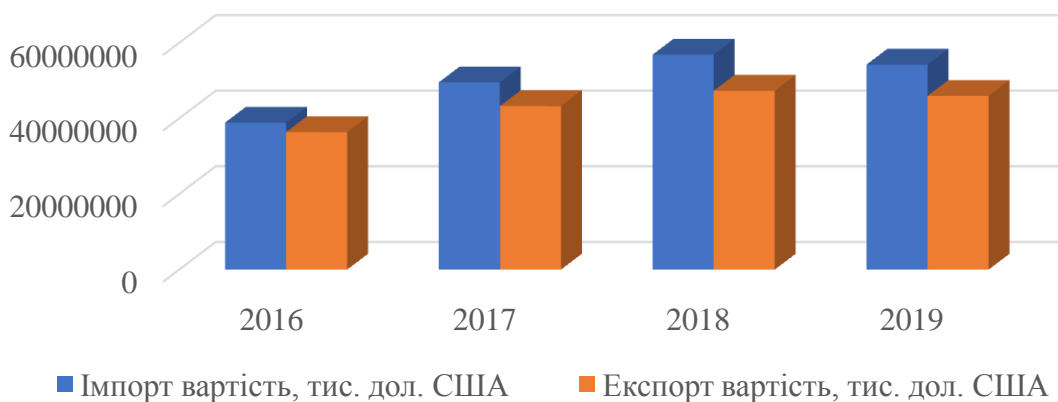


Рис. 2.7. Сумарний обсяг імпорту та експорту в Україні (тисяч доларів США) (сформовано на основі [81])

У 2019 році обсяги імпорту та експорту знизилися. І це є негативним фактом, ознакою недовіри з боку іноземних партнерів, і ще більше наводить на підтвердження низьких оцінок за рейтингом LPI.

Отже, різні країни мають різний досвід та характеристики митної політики. Який з них найефективніший можна досліджувати з різних сторін, перш за все, по результатах ефективності роботи митниці, витратам та доходам, рівню запровадження електронного декларування, впливу на економічне середовище та економічну систему загалом. Наведені дані доводять, що важливо мати групу індикаторів, які б дозволяли вимірювати як кількісні так і вартісні показники ефективності роботи митниці та митної політики, тому що такі показники є предметом спостереження з боку іноземних партнерів, світової спільноти, впливають на стан інших макроекономічних показників країни.

За минуле десятиліття митна сфера тричі зазнала змін організаційних: об'єднання у 2013 році Державної митної і Державної податкової служб у

Міністерство доходів і зборів, згодом у 2014 році – в Державну фіскальну службу цей напрям значно сповільнився, а у 2019 році – Державна фіскальна служба знову була реорганізована і відокремлена Державна митна служба. Слід зазначити, що з 1991 по 2012 рік – коли існувала окрема митна адміністрація, були зроблені певні позитивні кроки у міжнародному співробітництві, уже кілька років у Всесвітня митна організація немає постійного представника митної адміністрації України. Крім того, з 2012 року залишаються нереалізованими проекти технічної допомоги Європейського Союзу на облаштування пунктів пропуску через державний кордон.

Пропонуємо розглянути проблеми митної політики через складові інституціонального підходу. Д. Норт розглядає інститути як певні «правила гри в суспільстві, створені людиною обмежувальні рамки, які організують взаємовідносини між людьми» [85, с. 17]. У складі інститутів Д. Норт виділяє три головні елементи: формальні правила (конституції, закони, судові прецеденти, адміністративні акти), неформальні обмеження (традиції, звичаї, соціальні умовності), механізми примусу (суди, судові пристави, поліція та ін.). Досліджуючи та розкриваючи тему інституціонального підходу до вивчення систем безпеки в теорії державного управління, Бортнікова О. Г. запропонувала такі основні компоненти інституціонального середовища: 1) нормативно-правовий; 2) організаційний; 3) самоорганізаційний; 4) соціально-культурний; 5) когнітивний.

нормативно-правовий компонент – законодавчі та нормативні акти, які регулюють усі види та типи відносин в цій сфері;

організаційний – суб'єкти управління, до компетенції яких входять функціональні завдання та питання;

самоорганізаційний – суб'єкти, що самоорганізуються в процесі свого розвитку, головною властивістю яких є прагнення до свободи самореалізації;

соціокультурна – цілі та цінності, які реалізуються шляхом певних завдань та дій, їх вплив на культуру суспільства та політичної еліти;

когнітивний – сфера сучасного наукового пошуку, дослідження закономірностей, формування науково-дослідного середовища, засобів та методів накопичення та передачі знань.

По-перше, про нормативно-правовий компонент. За 2019 рік – початок 2020 року в митне законодавство було внесено чималі зміни:

1. Закон України «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо деяких питань функціонування авторизованих економічних операторів» №141-IX від 02.10.2019 року, яким введено та закріплено статус автоматизованого економічного оператора в Митний кодекс України, критерії його надання, можливості, який надає даний статус для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Ця новація є суттєвим кроком наближення до митних правил ЄС, на яку відгукнулися компанії-імпортери, логістичні компанії, чекаючи на подальші зміни в декларуванні походження та митної вартості товарів, контролі та аудиті після митного оформлення.

2. Закон України «Про режим спільного транзиту та запровадження національної електронної транзитної системи» №78-IX від 12.09.2019 року, який має запровадити обмін митною інформацією з 35 країнами в режимі реального часу (наразі обмін інформацією налагоджений лише з 11 країнами світу і лише в обмеженому обсязі); отримувати інформацію для переміщення товарів транзитом та остаточну митну інформацію з різних джерел (а саме: від перевізників та імпортерів/експортерів); використовувати єдину митну декларацію для переміщення товарів від країни-відправлення до країни-призначення через треті країни в межах Договірних сторін Конвенції за єдиними правилами. Наприклад, для переміщення товарів з України до Німеччини або з Туреччини до України буде оформлятися одна транзитна декларація за єдиними правилами. Така декларація буде прийматися митними органами всіх країн, через які прямуватиме вантаж (Туреччина, Німеччина, Польща, Україна тощо); запровадити спеціальні транзитні спрощення (авторизований вантажовідправник/вантажоодержувач, самостійне накладання пломб, спрощене декларування); запровадити прості та рівні умови для фінансових гарантів; запровадити загальну фінансову гарантію. На сьогодні, Конвенція про процедуру спільного транзиту – це 35 країн європейського регіону (члени ЄС, ЄАВТ, Туреччина, Македонія та Сербія), які запровадили єдині для всіх Договірних сторін правила декларування та контролю за

транзитними переміщеннями товарів із використанням спільного ІТ продукту (New Computerised Transit System (NCTS)) [117].

3. Закон України «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо захисту прав інтелектуальної власності під час переміщення товарів через митний кордон України» № 202-IX від 17.10.2019 року, який є кроком «до наближення митного законодавства України до передових світових стандартів та практики ЄС, сприятиме концентрації уваги митниць на протидії переміщенню через митний кордон України товарів із фальсифікованими торговельними марками та інших товарів, що порушують права інтелектуальної власності, та створення сприятливих умов легальній торгівлі».

4. Закон України «Про внесення змін до Митного кодексу України та деяких інших законодавчих актів України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи» № 440-IX від 14.01.2020 року, зміни якого є продовженням реформування Держаної податкової служби й Державної митної служби та спрямовані на посилення відкритості, прозорості й запровадження сучасних підходів у їхній діяльності.

Зміни, що відбулися до Митного кодексу України, внесено на виконання Угоди про асоціацію між Україною та ЄС [127]. Разом із тим, для їх впровадження необхідно привести один до одного пов'язані нормативно-правові документи, розробити та запровадити відповідні інструкції й механізми. Це залишається поки проблемою, тому що, по-перше, виникають з практичного боку ряд запитань до митної організацій, які потребують звернень та офіційних пояснень, по-друге, відсутність порядків та інструкцій дій унеможлиблює реалізацію започаткованих змін, і таке інше.

По-друге, організаційний компонент. Широке коло організаційних питань потребують подальшого вирішення та мають значення для митної політики в цілому. Серед них доцільно зазначити наступні:

кадрове забезпечення державної митної служби, яка повинна створюватися як нова юридична особа в результаті припинення діяльності державної фіскальної служби та супроводжуватися кадровими змінами на митницях з додержанням. У зв'язку із цим, мають бути переглянута кадрова система, що має бути привабливою для молодих фахівців, які поступаючи на



освітні програми з митної справи, мають намір стати її частиною, запроваджувати митну політику на принципах законності, відкритості, ефективності та наближення до європейських стандартів державності та ведення бізнесу. Окремо слід приділити увагу ретельній побудові управлінської вертикалі за функціональними напрямками на рівні центрального апарату і територіальних органів;

формування в організаційній структурі митної служби повноцінних підрозділів, що забезпечують організацію та контроль здійснення митної справи — за напрямками митного пост-аудиту, аналітичного забезпечення митної справи, класифікації товарів, визначення країни походження товарів, застосування заходів нетарифного регулювання, інформаційних технологій в митній справі та захисту прав інтелектуальної власності, організації та контролю за здійсненням транзитних перевезень, міжнародного митного співробітництва, розвитку митної інфраструктури; оновлення центрів моніторингу та аналітики з питань здійснення митної справи;

диджіталізація в митній сфері, запровадження інформаційних технологій в усіх сферах митної справи та реалізації митної політики, що дозволить якісно вплинути на вся започатковані зміни та запровадити їх ефективну реалізацію;

ефективна організація та координація взаємодії митних органів та інших правоохоронних органів з метою протидії митним правопорушенням та проявам суспільно небезпечної контрабанди винятково в межах чинного законодавства.

Ці зміни мають бути запровадженні в контексті змін законодавства. Одне без іншого є неможливим задля їх ефективності і неповторення минулих помилок.

По-третє, самоорганізаційний компонент, який отримав свій розвиток у громадянському суспільстві. За своєю природою громадянське суспільство об'єднує не просто суб'єктів соціальної життєдіяльності, окремих індивідів, а суб'єктів, що самоорганізуються в процесі свого розвитку, головною властивістю яких є прагнення до свободи самореалізації. У громадянському суспільстві людина формує систему цінностей, що визначають її вільне і безпечне існування, а потреба у захисті цих цінностей приводить до формування певних інститутів, що визначають порядок соціальних відносин,

способів соціальної самоорганізації, механізмів взаємодії з інститутами держави, механізмів захисту інтересів і реалізації потреб тощо [93, С.100].

Широке залучення громадських рад, профільних бізнесових асоціацій та інших профільних інститутів громадянського суспільства до процесу протидії митним правопорушенням та мінімізації незаконних схем ввезення товарів шляхом підписання меморандумів, проведення спільних робочих та селекторних нарад має значення задля стимулювання активності державних службовців щодо виконання зазначених завдань, моніторингу результатів реалізації поставлених цілей та результатів запроваджених дій. Також можна сміливо зазначити, що основна задача самоорганізації – узгодження змін, що відбуваються, з саморозвитком єдиної системи митних органів. І тут, більшою мірою, самоорганізація може бути результатом запроваджених принципів відповідальності, які мають стосуватися кожного в митній організації та системи в цілому.

По-четверте, соціокультурна компонента, тобто які соціально-культурні цінності несе політика та який має вплив на суспільство. В цьому і культура митної безпеки, взаємодії митних органів і суспільства, і реалізація митної політики по відношенню до культурних цінностей та суспільства. Митна політика та робота митних органів мають бути спрямовані на збереження та примноження культурних цінностей та соціуму. І проблемою наразі залишається недовіра до митних органів з боку суспільства та бізнесу, відсутність відкритої та доступної інформації з цього питання.

Культурна в митній політиці, це культура державного управління в контексті професіоналізації державних службовців. В своєму дослідженні Сидоренко Н. наводить терміни «адміністративна культура державного управління», «культура державного управління», «культура управління», «культура влади та управління», «культура державно-управлінської діяльності», «управлінська культура», «професійна культура управління». Не можна не погодитися з автором, не завжди можна зрозуміти, хто є носієм, об'єктом впливу цієї культури. Даний вид культури має певну структуру, до якої найчастіше належать: організаційні цінності, клімат; філософія, звичаї, норми, об'єктивні елементи [122]. В цьому контексті важливо, що за умов постійних

організаційних змін постає питання, якою є культура нової служби та її службовців, який досвід і що нового в цьому, який вплив має.

По-п'яте, когнітивна компонента. Митна політика і складові митної справи цікавлять сучасних науковців, є предметом наукового пошуку, дослідження закономірностей, формування науково дискусійного середовища, засобів і методів накопичення і передачі знання і тому подібне, – все це безпосередньо є функцією когнітивного компоненту інституціонального середовища в митній справі, яка реалізується у наступних напрямках:

розробка і вдосконалення загальної теорії і методології в митній справі, організаційно-правових аспектів розвитку митних органів України, Європейський досвід правового регулювання організації та діяльності митних органів, адміністративно-правові інструменти антикорупційної політики в митних органах, митна безпека, митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності, інституційний механізм реалізації митної політики, митний аудиторський контроль, проблеми удосконалення системи протидії митним правопорушенням і далі;

функціонування науково-консультативних структур за участю провідних учених країни, наприклад Національної Академії Наук України та ін.;

формування наукових підрозділів у структурі вищих навчальних закладів України і шкіл, що розробляють проблематику митної політики, таких, як, наприклад, ННІ права та міжнародних відносин Університету митної справи та Науково-дослідний інститут фіскальної політики Університету державної фіскальної служби України, що об'єднують вчених і практиків для сумісного пошуку теоретичного обґрунтування і способів практичного досягнення стану митної політики;

спеціалізованих кафедр у провідних навчальних закладах;

реалізація науково-дослідних авторських проектів в області митної політики, яка забезпечує органи вищої державної влади необхідними науковими підходами при виробленні політичних рішень;

забезпечення широких наукових дискусій, публікацій із проблем митної політики у традиційних періодичних і спеціалізованих наукових журналах,

підготовка і випуск монографій, підручників, розробка навчальних програм і курсів.

Розвиток науково-дослідної сфери є суттєвим та ґрунтовним для підтримки змін в митній політиці, пошуку нових моделей її реалізації, що для України є актуальним, бо наразі ми маємо спостерігати за змінами, які скоріше є на вимогу.

Отже, мовою інституціонального підходу, «хоча формальні правила можна змінити за одну ніч шляхом прийняття політичних та юридичних рішень, неформальні обмеження, втілені в звичаях, традиціях, кодексах поведінки, набагато менш сприйнятливі до свідомих людських зусиль» [63, С. 21].

2.3. Оцінювання тарифного та нетарифного регулювання у контексті реалізації державної митної політики

Держава здійснює регулювання ЗЕД з метою забезпечення економічної безпеки країни і захисту загальнонаціональних інтересів. Діяльність державних органів щодо регулювання ЗЕД здійснюється практично у всіх країнах світу, але її регуляторні функції, форми й методи, конкретні цілі й завдання визначаються кожною країною, виходячи з її масштабів, торгово-економічних можливостей, конкурентних позицій на світовому ринку і в світогосподарських зв'язках, зовнішньої й внутрішньої політики держави тощо.

Україна має приділяти особливу увагу зовнішнім джерелам надходжень до державного бюджету, оскільки перебудова економіки упродовж останніх років призвела до падіння виробництва, а це зменшує базу податкових надходжень від внутрішніх джерел. Але це не означає, що Україна має використовувати максимальні ставки мит на імпорт товарів. На сучасному етапі найбільш прийнятним для України є використання досвіду країн центральної та східної Європи, які нещодавно приєдналися до ЄС.

Активізація державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності взагалі та митного регулювання зокрема на сучасному етапі становлення

торгівельних відносин набувають все більшого значення в умовах глобальної конкуренції та захисту національних економічних інтересів. Ефективно діючий механізм митного регулювання є невід'ємною умовою для проведення активної і цілісної митної політики, а також вирішення митними органами завдань щодо забезпечення економічної безпеки країни, захисту її економічних інтересів.

Сучасний етап характеризується для України постійним зростанням обсягів та розширенням масштабів міжнародної торгівлі, ускладненням та посиленням динаміки торговельних процесів, посиленням вимог міжнародних організацій щодо забезпечення вільного доступу іноземних товарів на внутрішні ринки та зниженням національних торговельних бар'єрів. Ось чому вивчення та використання економічних механізмів та інструментів впливу, зокрема митно-тарифного регулювання, є першочерговим завданням.

Регулювання ЗЕД економічних суб'єктів державними інституціями – об'єктивна необхідність ефективного функціонування соціально-економічних систем. Воно спрямоване на забезпечення митних інтересів держави та економічних інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Склад організаційно-економічних засобів митного регулювання зовнішньоекономічної діяльності подано на рис. 2.8.



Рис. 2.8. Засоби митного регулювання ЗЕД

Сучасні методи митного регулювання включають у себе тарифне

регулювання, засноване на використанні тарифу, і нетарифне регулювання, тобто систему різних адміністративних та технічних умов, що обмежують зовнішньоекономічну діяльність. Основні принципи митного регулювання України подано в табл. 2.9.

Таблиця 2.9

## Основні принципи здійснення митного регулювання в Україні

Ключові принципи здійснення митного регулювання в Україні	
Виключна компетенція митних органів щодо здійснення державної митної справи	Виключна юрисдикція на її митній території
Єдиний порядок переміщення товарів і засобів через митний кордон	Додержання прав та охоронюваних законом інтересів осіб
Законність та презумпція невинуватості	Визнання рівності та правомірності інтересів усіх суб'єктів господарювання незалежно від форми власності
Прозорість	Ефективність
Відкритість	Системність

Існуючі методи регулювання зовнішньої торгівлі можна розділити на тарифні (митні), які ґрунтуються на використанні митних тарифів, та нетарифні – квоти, ліцензії, субсидії, демпінг та ін. Тарифні методи за своєю суттю є економічними й діють через ринковий механізм, тим самим вони спрямовані на здешевлення експорту, подорожчання імпорту, і впливаючи таким чином на фінансові результати діяльності учасників ЗЕД. Мета митно-тарифного регулювання полягає у покращенні конкурентних умов в імпортуючій країні та захисті національної промисловості, здоров'я населення, охороні навколишнього середовища, моралі, релігії і національній безпеці.

Митно-тарифне регулювання – сукупність митно-тарифних заходів, які використовуються в якості національного торговельно-економічного

інструменту для регулювання зовнішньої торгівлі. Цей вид регулювання є економічним, оскільки в якості основного інструментарію використовуються імпорнтний та експортний митний тариф, який виконує регулюючу та фіскальну функції. У деяких випадках вводяться податки або збори, які мають еквівалентний зміст митному тарифу. Основний напрямок цього виду державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності визначається митною політикою кожної держави. Митно-тарифні регулятори виступають базою створення адекватного механізму регулювання й управління світовими господарськими зв'язками як на національному, так і міждержавному рівнях. Система митно-тарифного регулювання ЗЕД функціонує на п'яти рівнях (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

## Рівні системи митно-тарифного регулювання

Рівень	Основний зміст
Мікрорівень	Рівень суб'єктів господарювання – як юридичних, так і фізичних осіб: підприємства, фірми, організації, фізичні особи, які експортують чи імпортують товари, предмети, послуги
Мезорівень	Рівень різного виду національних галузевих і регіональних об'єднань: міністерства і відомства, які безпосередньо здійснюють регулювання зовнішньоекономічних відносин, а також міністерства та відомства, які відіграють досить активну роль, особливо, що стосується питань тарифного регулювання експорту чи імпорту
Макрорівень	Рівень держави: уряд країни, парламент
Метарівень	Становлення митно-тарифних пріоритетів у процесі міжнародної регіональної інтеграції. Особливо це стосується співпраці митних органів на стадії створення і розвитку митних союзів
Мегарівень	Рівень міжнародних об'єднань, організацій: Світова організація торгівлі (СОТ), Міжнародна торгова палата, Міжнародний валютний фонд, Конференція ООН з торгівлі та розвитку (UNCTAD), ін.

Митно-тарифні методи регулювання є основою регулювання державою

зовнішньоекономічної діяльності. Вони є історично першим інструментом протекціонізму і регулювання зовнішньої торгівлі. Правовою основою впровадження митно-тарифного регулювання в Україні є Митний кодекс України та Закон України «Про митний тариф України». Основним елементом тарифного регулювання виступає митний тариф. Як зазначено в національному законодавстві, митний тариф України – це систематизований згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності перелік ставок ввізного мита, яке справляється з товарів, що ввозяться на митну територію України. Незважаючи на негативні аспекти застосування процедур тарифного регулювання окремими країнами, воно залишається одним із найбільш поширених та дієвих економічних інструментів регулювання ЗТ, а також захисту національної економіки від зовнішнього неконтрольованого впливу.

За допомогою митно-тарифного регулювання держава проводить певну зовнішньоекономічну політику, стимулює ввезення або створює умови для обмеження ввезення чи вивезення відповідних товарів; забезпечує однакові економічні умови як для національного, так і для іноземного товаровиробників.

Також при визначенні обсягів застосовуваних заходів державного регулювання потрібно враховувати: по-перше, рівень підтримки вітчизняних виробників за рахунок обмеження ввезення продукції і стимулювання випуску її на українських підприємствах, по-друге, обсяг потреби в даному виді товару, досліджуючи тенденції зміни обсягу платоспроможного попиту з точки зору зростання реальних доходів населення, по-третє, взяті Україною зобов'язання при вступі до СОТ.

Стосовно нетарифних методів регулювання ЗЕД, слід зазначити, що Україна досить активно використовувала кількісні обмеження для регулювання експортно-імпортних операцій. На сьогодні в Україні діє система ліцензування імпорту та квотування численних видів продукції. Нетарифні методи регулювання ЗЕД в Україні широко застосовуються урядом з метою оперативного регулювання імпорту та експорту: з одного боку, вони покликані сприяти лібералізації міжнародної торгівлі, а з іншого – створюють протекціоністські бар'єри для доступу імпортних товарів (послуг).



Самостійно регулювати митну сферу та проводити власну митну політику, Україна почала здійснювати за часів здобуття належності, пройшовши в еволюційному розвитку шість основних етапів, кожен з яких має певне наповнення. Проте загальний вектор становлення національної митної системи та митного регулювання – це інтегрування до міжнародних норм і стандартів, застосування європейських процедур та поглиблене впровадження інформаційних технологій (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

## Еволюція розвитку митного регулювання в Україні

Період	Зміст
До середини 1990-х рр.	процедури митно-тарифного регулювання в Україні можна охарактеризувати, як ліберальні (при цьому середньозважена ставка мита становила близько 6,5%)
1992 р.	Початок застосування нетарифних методів регулювання в Україні, коли режим ліцензування і квотування було запроваджено до експорту товарів 75-ти товарних позицій. Кабінет Міністрів України щорічно визначає Переліки товарів, експорт та імпорт яких підлягає ліцензуванню, а також перелік квот
у 1998 р.	держава почала надавати перевагу протекціоністській політиці у ЗТ, запроваджуючи митні заходи, спрямовані на захист внутрішнього ринку й національного товаровиробника (за такої політики середньозважена ставка ввізного мита зросла майже до 12,60%);це вплинуло й на зовнішньоторговий баланс України – скорочення обсягів експортно-імпортних операцій
на початку 2000-х рр.	зниженню ставок мит вдалося дещо покращити баланс ЗТ, що пояснюється необхідністю корегування митних ставок у межах Концепції трансформації митного тарифу України на 1996- 2005 рр. відповідно до вимог СОТ
10 квітня 2008 р.	Верховна Рада України прийняла Закон України «Про ратифікацію Протоколу про вступ України до Світової організації торгівлі»
16 травня 2008 р.	Україна набула офіційного членства у Світовій організації торгівлі. Одним із основних зобов'язань перед СОТ є лібералізація доступу до ринку товарів і послуг, а також лібералізація експортної політики
Зі вступом до СОТ	Україна отримала додаткові важелі з усунення торгових бар'єрів для національних промислових виробників, зорієнтованих на зовнішні ринки за рахунок отримання доступу до ефективних інструментів вирішення торгових спорів. У той же час, застосування цих інструментів є обмеженими у відносинах із країнами, які не є членами СОТ

Важливі кроки із підтвердження євроінтеграційних спрямувань у контексті митного регулювання, які стали безумовним плюсом у процесі

інтегрування національної системи митного регулювання до європейської, є:

прийняття Закону України «Про внесення змін до Митного кодексу України та деяких інших законів України щодо запровадження механізму «єдиного вікна» та оптимізації проведення контрольних процедур при переміщенні товарів через митний кордон України» (№ 2530-VIII);

здійснення важливих заходів для приведення транзитних процедур України у відповідність до умов Конвенції про єдиний режим транзиту;

запровадження Законом нові типи митних декларацій, що є аналогічними до тих, які використовуються в ЄС для процедури спільного транзиту;

упровадження механізму «єдиного вікна» (автоматизованої електронної системи) суттєво оптимізує процес митних процедур, надаючи можливість подання інформації в електронному вигляді, через єдиний інформаційний веб-портал і є сьогодні обов'язковим до застосування в усіх місцях митного оформлення;

застосування положень Пан-Євро-Мед, тобто Регіональної конвенції про пан-євро-середземноморські преференційні правила (є універсальним механізмом установлення правил походження товарів), яка набрала чинності з 1 січня 2019 року. Робота над включенням України до Пан-Євро-Мед розпочалася ще у 2015 році, поступово реалізуються заходи з процедури приєднання. Для України включення до цієї конвенції – це можливість застосування преференційних правил і для українських товарів, що суттєво підвищує рівень інтеграції країни.

Незважаючи на проголошені економічні реформи та намагання інтегруватися у світовий ринок, тарифне та нетарифне регулювання в Україні не відповідає стандартам ГАТТ/СОТ .

На сьогодні в митному регулюванні України існують певні недоліки, які гальмують ефективно проведення міжнародної торгівлі та зовнішньоекономічної діяльності в цілому, для усунення яких потрібно провести ряд заходів та перетворень в митній справі України:

необхідно здійснювати постійний моніторинг з метою врегулювання проблемних аспектів впливу митних та податкових важелів на розвиток зовнішньоекономічної діяльності;

за даними дослідження Світового банку система державної підтримки виробників в Україні є неефективною: уряд не звітує про обсяги підтримки

секторів; контроль за наданням допомоги – недосконалий; механізми розподілу субсидій – непрозорий і з елементами корупції; відсутній аналіз впливу державної підтримки галузей і компаній на стан конкуренції; інституційно не визначено орган влади, який би відповідав за контроль витрат ресурсів;

відставання митного контролю від сучасних потреб пропускну здатності та світових стандартів контролю товарів. Суттєве зростання обсягів зовнішньоторговельного обороту вимагає якісно нового підходу до здійснення контролю міжнародних вантажних потоків. Зростання товаропотоків висвітлює такі проблеми митного контролю як: суттєві часові витрати на проведення митних процедур, застарілі механізми технологічного пропуску товарів, неможливість збереження норми чинного законодавства про 100 % фізичний контроль товарів, які переміщуються через кордон України тощо.

необхідність впровадження міжнародних норм і правил, що дасть змогу перейти до застосування єдиних стандартів у галузі митної справи і вирішити питання, пов'язані з приєднанням до міжнародних конвенцій із гармонізації й спрощення митних процедур, та питання процедури спільного транзиту, а також допоможе здійснити поетапне наближення митного законодавства і митних процедур, які застосовуються в Україні, до країн Євросоюзу. Таким чином, митна політика є важливою складовою державного регулювання зовнішньоекономічних зв'язків країни та має великий вплив на її економіку;

потрібно удосконалити механізм митного регулювання через гнучке застосування митного тарифу і методів визначення митної вартості для різних режимів ЗЕД, а також забезпечити прозорість митних процедур та інформування учасників зовнішньоекономічної діяльності про правила митного регулювання зовнішньої торгівлі;

з метою підвищення ефективності процедур митного контролю необхідно більше уваги приділяти використанню сучасних електронних систем і технологій, які дозволять скоротити час проходження товарів через митницю, мінімізувати людський фактор та зменшити кількість бюрократичних процедур.

Щоб проаналізувати, на скільки ефективно митно-тарифне регулювання виконує свої функції, необхідно дослідити динаміку надходжень до бюджету митних платежів. Частка надходжень митних податків і зборів до державного

бюджету дуже вагома. Так, упродовж останніх років питома вага митних платежів у загальному обсязі доходів бюджету становила в середньому 35 %. Відповідний відсоток у європейських країнах значно менший, адже фіскальна функція їхніх митних адміністрацій не найголовніша.

Наказами Держмитслужби України встановлено показник надходження доходів Харківської митниці у сумі 965 838,9 тис. грн., що на 43,5% більше від фактичних надходжень минулого року.

За 2018 рік Харківською митницею перераховано до Державного бюджету 956 039,0 тис. грн., виконання доведених завдань становить 99,0%, при цьому виконання по видах податків складає: мито – 84,7%; акцизний збір – 1098,7%; ПДВ – 100,1%; плата за митне оформлення – 81,5%; єдиний збір – 90,1%.

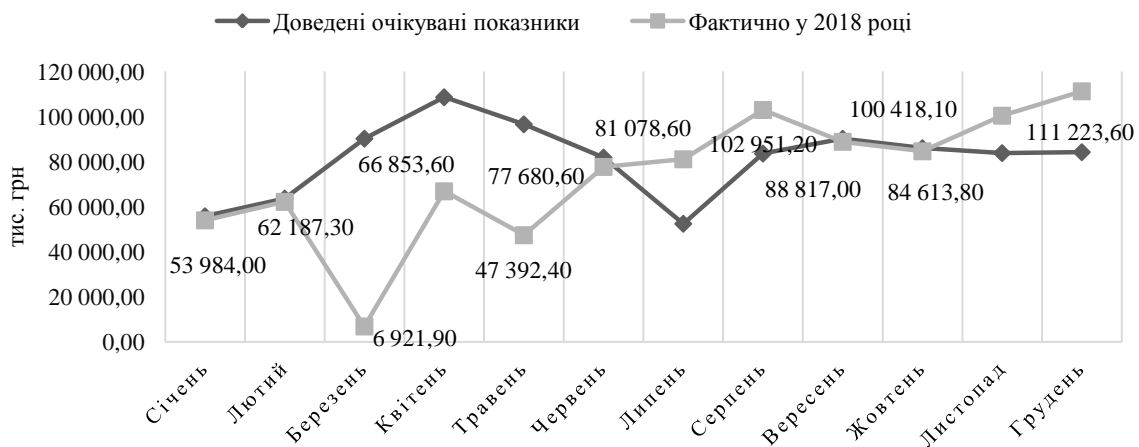


Рис. 2.9. Помісячні доведені очікувані показники надходжень до державного бюджету та їх фактичне виконання

Недовиконання встановлених показників надходжень до державного бюджету відбулося внаслідок несвоєчасного митного оформлення.

Проаналізовано помісячне виконання доведених завдань (рис. 2.9), то найбільшу суму очікуваних показників було встановлено у квітні (108590,0 тис. грн.) при цьому виконання становило 61,6%, а найменший відсоток виконання склав у травні – 49,1%. За рахунок цього митниця не змогла виконати встановлені завдань всього на 1,0% (9799,9 тис. грн.).

Якщо порівняти з аналогічним періодом минулого року за 2018 рік до Держбюджету перераховано податків і зборів більше на 282 782,6 тис. грн. або в 1,4 рази (табл. 2.12).

У тому числі збільшились надходження по ПДВ – на 48,0%, по акцизному збору – в 15,1 рази, по єдиному збору – на 10,5%. Зменшились надходження по миту – на 7,2%, по платі за митне оформлення – на 1,4%, по іншим податкам – на 20,8%.

Згідно статистичних даних у структурі перерахованих податків та зборів найбільшу питому вагу займає податок на додану вартість (92,0%), питома вага мита складає 6,3%, єдиного збору – 1,2%, інші податки та збори складають менше одного відсотка.

Таблиця 2.12

Надходження податків і зборів до Держбюджету за 2017-2018 рр.

Показник	2017 р.	2018 р.	Відхилення	
			+/-	%
ПДВ	594 225,7	879 726,0	285 500,3	148,0
Акциз	80,8	1 219,6	1 138,8	1509,4
Мито	64 624,7	59 971,1	-4 653,6	92,8
Плата за м/о	2 358,8	2 326,2	- 32,6	98,6
Єдиний збір	10 604,7	11 718,9	1 114,2	110,5
Інші	1 359,8	1 077,2	- 282,6	79,2
Разом	673 256,4	956 039,0	282 782,6	142,0

Середньоденний показник перерахувань складає 3 824,2 тис. грн., в порівнянні з показником 2017 року (2 693,0 тис. грн.), збільшився на 1 131,2 тис. грн. (або на 42,0%) (рис. 2.10).

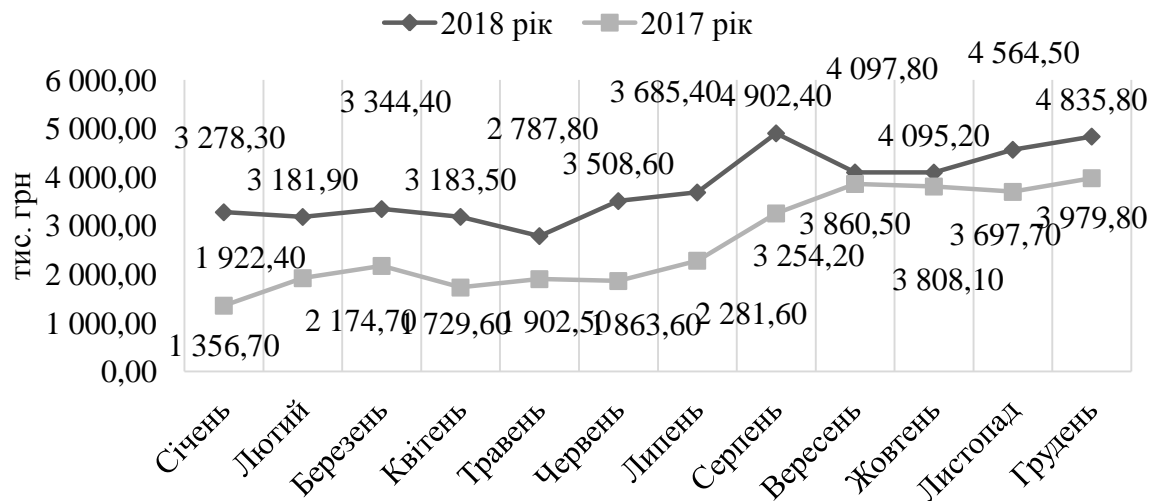


Рис. 2.10. Середньоденні перерахування митних платежів до Державного бюджету у 2018 році

Найбільша сума середньоденних перерахувань зафіксована у серпні – 4902,4 тис. грн. що більше від досягнутого показника року на 28,2%. Найменшу суму було перераховано у травні – 2 787,9 тис. грн.

Основними платниками податків були наступні суб'єкти ЗЕД: ЗАТ "Крафт Фудз Україна" - сплатило 16,6% від загальної суми перерахованих податків митницею, ТОВ з П "Проктер енд Гембл Україна" – 15,3%, ТОВ "Гуала кложерс Україна" – 4,8% (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

Основні платники податків в Харківській області за 2018 рік

Назва суб'єкта ЗЕД	Сума сплачених податків, тис. грн.	Питома вага, %
ЗАТ "Крафт Фудз Україна"	156 022,2	16,6
ТОВ з П "Проктер енд Гембл Україна"	143 970,3	15,3
ТОВ "Гуала кложерс Україна"	44 830,9	4,8
ВАТ "СЗ "Насосенергомаш"	35 427,1	3,8
ТОВ "Торговий дім "Агроімпорт лтд"	32 115,7	3,4
ТОВ "Глатпром"	28 926,2	3,1
ТОВ "Марвік"	26 517,5	2,8

ТОВ "ФосАгро-Україна"	25 433,0	2,7
Закрите акціонерне товариство "УкрАгро НПК"	23 322,2	2,5
ЗАТ "Галнафтохім"	16 051,9	1,7
АТ "Технологія"	15 184,5	1,6
ТОВ "Таланпром"	13 624,5	1,5
Дочірнє підприємство "Агроцентр ЄвроХім-Україна"	13 433,7	1,4
ТОВ ВКП "Агрополіс Україна"	13 132,9	1,4
Приватне підприємство "Компанія Укрбізнес"	11 120,8	1,2
ТОВ "Україна-БМ"	9 878,6	1,1

Основним чинником, який впливав на розмір перерахувань митних платежів до Державного бюджету в 2018 році було митне оформлення товарів суб'єктами, акредитованими в зоні діяльності митниці. Так даними суб'єктами перераховано 597 872,1 тис. грн. проти 461 795,8 тис. грн. за аналогічний період минулого року, тобто збільшення на 29,5%, питома вага у загальній сумі перерахувань складає 62,5%.

Крім того, значний вклад у перерахування платежів внесли суб'єкти ЗЕД, які працюють за листами про погодження з інших митниць. Ними перераховано 347 243,2 тис. грн. митних платежів, які становлять 36,3% від загальної суми перерахувань митних платежів та 36,7% - від суми перерахувань в межах торгового обігу. В порівнянні з аналогічним періодом 2017 року перерахування платежів суб'єктами ЗЕД, які працюють за листами про погодження з інших митниць збільшилось на 143 982,0 тис. грн., або на 70,8%, разом з тим, у відсотковому співвідношенні, відсоток податків, у порівнянні з відповідним періодом минулого року, збільшився лише на 6,1% .

Імпортні товари майже не змінилися в порівнянні з аналогічним періодом минулого року, змінюються лише обсяги ввезення. Податкове навантаження на одиницю ваги загального імпорту становить 1,115 грн/кг, відбулося збільшення на 1,3 % за рахунок збільшення обсягів ввезення товарів з високою вартістю та незначними ваговими показниками.

Основними причинами зменшення на 4,7% податкового навантаження на 1 гривню імпортованих товарів (з 22,7 коп. на 1 грн. імпортованих товарів у 2017 році до 21,6 коп. у 2018 році) являються:

- збільшенням на 30,8% ввезення товарів з нульовою ставкою ввізного

мита;

- збільшенням на 72,3% ввезення товарів з умовним нарахуванням платежів;

- зменшенням на 90,3% сум сплаченого антидемпінгового мита (з 16755,3 тис. грн. за 2017 рік до 1 618,4 тис. грн. в 2018 році).

Сума податків та зборів, умовно нарахованих відповідно до пільг, наданих законодавчими та іншими нормативно – правовими актами України в 2018 році становить 123 809,7 тис. грн., порівняно з аналогічним періодом 2017 року більше на 54 184,6 тис. грн., або в 1,8 рази.

Проведений аналіз умовних нарахувань митних платежів, показав, що у 2018 році як і за аналогічний період минулого року, значна частина імпорتنих вантажів надходила з країн СНД. Суми умовних нарахувань мита при ввезенні вантажів з країн СНД на підставі Угод про вільну торгівлю склали 119 246,2 тис. грн., що становить 96,3% із загальної суми наданих пільг за рік.

Збільшення нарахувань умовних платежів на підставі Угод про вільну торгівлю в 1,9 рази пояснюється збільшенням ввезення та митного оформлення товарів в 1,74 рази по вартості та в 1,21 рази – по вазі, з одночасними змінами у структурі імпорتنих товарів що призвело до збільшення середньозваженої ставки мита: за 2018 рік вона склала 5,8% тоді як за минулий рік – 5,3%.

Інші пільги були надані при митному оформленні гуманітарної допомоги, лікарських засобів, фармацевтичної продукції, сполук, що використовуються для її виготовлення, які не виробляються в Україні і класифікуються за групами 28, 29, 30 УКТ ЗЕД, перелік яких затверджується Кабінетом Міністрів України, тимчасовому ввезенні товарів, при митному оформленні товарів, які ввозяться суб'єктами літакобудування та при оформленні транспортних засобів працівниками дипломатичної служби та громадянами при переселенні на постійне місце проживання.

За 2018 рік до Державного бюджету України Харківською митницею в неторговому обігу було перераховано 10 923,7 тис. грн., що на 2 424,3 тис. грн. або на 28,5% більше, ніж за 2017 рік (8 499,4 тис. грн.). У загальній сумі неторгового обігу інші податки та збори становлять 1058,4 тис. грн., або 9,9%.

За поточний рік підрозділами митниці було оформлено 189 ВМД типу ІМ-



40 Г зі сплатою 2 434,8 тис. грн. митних платежів, тоді як за минулий рік було оформлено 139 ВМД типу ІМ-40Г з нарахуванням митних платежів у сумі 1 853,9 тис. грн.

Сума коштів, стягнутих при оформленні декларацій складає 22,3% від загальної суми податків та зборів, стягнутих у звітному періоді у неторговому обігу.

За поточний рік підрозділами митниці було оформлено 314 квитанцій МД-1 при митному оформленні товарів громадян зі сплатою 562,3 тис. грн. митних платежів, що на 50,7% більше, ніж у минулому році (373,2 тис. грн. – 311 квитанцій МД-1). При майже однаковій кількості оформлених квитанцій податкове навантаження на одну квитанцію зросло на 49,2%. Частка єдиного збору в загальному розрізі митних платежів в 2018 році складає 62,3%, що на 0,1% менше, ніж за 2017 рік (62,4%), хоча в сумарному виразі збільшення становить 1 507,9 тис. грн. або на 28,4%.

На даному етапі великий обсяг займає тіньовий сектор. В результаті проведення заходів, направлених на виявлення та припинення фактів контрабанди, протягом звітного періоду Харківською митницею порушено 14 кримінальних справ на суму 2 061 937 грн. За 2017 рік митницею було порушено 11 кримінальних справ, загальна вартість предметів контрабанди яких становила 867 тис. 164 грн. Всі ці суми були перераховані до державного бюджету. Проте слід зазначити що сума від сплати митних платежів була б значно більшою.

Для забезпечення виконання бюджетного завдання митниці потрібно приділяти увагу багатьом організаційним заходам, які будуть спрямовані на забезпечення повноти надходжень платежів до бюджету. Такими заходами являються перш за все посилення митного контролю, недопущення зниження митної вартості та неправильного визначення класифікації товарів та країн їх походження. Основним заходом буде спрощення та оптимізація митних процедур.

За 2018 рік митницею було оформлено 82 207 вантажних митних декларацій усіх типів (на 16,1 % більше ніж за аналогічний період 2017 року), 262 096 транспортних засобів (на 2,8 % менше), 13 348,7 тис. тонн вантажів (на

12,0 % менше) .

Глобалізація загострює конкурентну боротьбу на міжнародному ринку, тому посилюється роль митного регулювання з метою захисту національного ринку, з одного боку, та підтримки національної експортної сфери з іншого. При цьому розвиток інструментів митного регулювання має бути спрямований на забезпечення конкурентоспроможності національних виробників і економічної безпеки держави. У цьому контексті розвиток митного регулювання на національному рівні в умовах євроінтеграційних спрямувань потребує єдиного підходу та уніфікації всіх інструментів системи регулювання.

Сьогодні ЄС являє собою єдину митну систему, засновану на єдності найважливіших вимог до ввезених товарів і можливості їх безперешкодного переміщення в межах Євросоюзу. Угодою про асоціацію визначено значний обсяг зобов'язань України в аспекті наближення законодавства у сфері митних питань до права ЄС. ЄС виступає найбільшим єдиним ринком у світі, що утворюють єдину митну територію. Це означає, що:

- на товари, які переміщуються в межах ЄС, митні збори не сплачуються;
- усі країни ЄС мають єдиний митний тариф на товари, що імпортуються з країн, що не входять до ЄС;
- увезений на законних підставах товар випускається у вільний обіг на всій території ЄС без будь-яких інших заходів з боку митного контролю.

Принцип вільного пересування товарів, можливість перевозити і продавати товари, де завгодно на території ЄС є основоположним для ринку ЄС. Певною мірою складні й різноманітні національні закони були замінені єдиним набором європейських правил, що дозволило зменшити витрати і спростити експортну систему для компаній, які бажають вести торгівлю в інших країнах ЄС. Ринок товарів ЄС є добре інтегрованим і узгодженим. Однак, щоб забезпечити ефективну роботу цього ринку, компанії мають дотримуватися певних правил і принципів добросовісної конкуренції. Всі правові акти ЄС прийняті з метою реалізації положень установчих договорів щодо створення та функціонування митного союзу, є обов'язковими в країнах-учасницях і мають прямий вплив і захист юрисдикції Суду ЄС та національних судових органів. Система джерел митного права ЄС містить акти первинного права (тобто

установчі угоди ЄС), акти вторинного права (нормативно-правові акти інститутів ЄС), рішення Суду Європейських співтовариств; міжнародні договори Співтовариств і держав-членів.

Так, у 2018 році з метою спрощення митного документообігу та в рамках виконання Україною зобов'язань щодо застосування міжнародних документів у митній справі та торгівлі, а саме так званих Customs Blueprints (митних прототипів), відбувся поділ Державної фіскальної служби на Державну податкову службу України та Державну митну службу України (постанова Кабінету Міністрів України від 18.12.2018 № 1200).

Стосовно зниження митних ставок як результату впровадження режиму преференцій, то відповідно до умов Асоціації запущено асиметричний процес відкриття ринків. Уже зараз країни ЄС скасували ввізні мита на 94,7% видів промислової продукції та 82,2% видів продукції сільськогосподарського походження. При цьому з боку України, ураховуючи чутливість внутрішнього ринку, було введено пільгові митні режими лише для 49,2% видів продукції за всіма товарними групами. Змінилися і рівні тарифного захисту: в Україні на продукцію з ЄС середньоарифметична ставка мита знизилася до 2,24% (проти 4,95%), для українських товарів, що надходять до країн ЄС, ставка становить 0,5% (проти 7,6%). Згідно з домовленостям максимальна преференція буде досягнута у 2020 році, проте Україна матиме переваги за рахунок меншого зниження ставок ввізного мита на імпортовані товари з країн ЄС (табл. 2.14). Сучасний торговельний режим України є досить ліберальним, що значною мірою обумовлено завершенням довготривалого та складного процесу приєднання до Світової організації торгівлі (СОТ). Приєднання до СОТ стало потужним стимулом реформування торговельного режиму, формування прозорості та передбачуваної регуляторної політики в сфері зовнішньоторгівельних відносин. Система нетарифного регулювання зовнішньої торгівлі була одним із основних напрямів реформування торговельного режиму України після приєднання до СОТ. Серед нетарифних заходів, які обмежують зовнішню торгівлю в Україні, здебільшого застосовують антидемпінгові, компенсаційні, спеціальні захисні заходи, технічні бар'єри, санітарні та фітосанітарні заходи, квотування, ліцензування тощо. Нетарифними заходами, які сприяють експорту

в Україні є внутрішня підтримка виробництва сільськогосподарської продукції, кредитування, страхування, організаційно-технічне сприяння тощо.

Таблиця 2.14

Зміни ставок ввізного мита між Україною та ЄС під час реалізації положень Угоди про асоціацію

Товарні групи	Середньоарифметичні ставки ввізного мита,%					
	Ставки базові (до підписання угоди)		Ставки з моменту набуття чинності угодою(2016 р.)		Ставки по закінченні 10-річного перехідного періоду(2026 р.)	
	Україна	ЄС	Україна	ЄС	Україна	ЄС
За всією товарною номенклатурою	4,95	7,6	2,24	0,5	0,32	0,05
За групами HS 01-24(сільгосппродукція)	9,24	19,8	6,77	0,6	1,38	0,24
За промисловими товарами (HS 25-27)	3,67	3,9	1,12	0,5	0,00	0,00

Процедурні перешкоди, як метод нетарифного регулювання застосовується в Україні в при експорті, і при імпорті. Експортні процедури є досить тривалими (табл. 2.15).

Таблиця 2.15

Ранжування України за рівнем митного регулювання

Показник	2016	2017	2018	2019
Торгівля за кордоном, ранг	109	115	119	78
Оцінка DTF для торгівлі за кордоном	63,72	64,26	64,26	77,62

Для ввезення товарів в Україну імпортери мають підготувати також низку документів, а саме: коносамент, порядок розвантаження (наряд), сертифікат походження, інвойс, товарно-транспортна накладна, митна декларація, декларація відповідності, лист пакування, договір купівлі-продажу. При цьому витрати імпортера вищі за витрати експортера. З урахуванням всіх процедурних перешкод тривалість експортної поставки за кордон дещо перевищує тривалість імпортної поставки в Україну, однак імпортні поставки є більш затратними у порівнянні з експортом (табл. 2.16).

Наразі в системі нетарифного регулювання зовнішньої торгівлі України існує низка проблем, які знижують її ефективність (табл. 2.17). Отже пріоритетними напрямками вдосконалення нетарифного регулювання зовнішньо-торгівельних відносин України подані в табл.

На сучасному етапі питання митної політики України залишаються актуальними, тому відповідно до Програми діяльності уряду України проводяться заходи, які спрямовані на розробку нової редакції Єдиного митного тарифу України. В ньому передбачається: введення диференційованого підходу до рівня митного оподаткування залежно від того, виробляється в країні на недостатньому, достатньому чи надлишковому рівні, застосування односторонніх обмежень імпорту, включаючи підвищення ставок ввізного мита; широке застосування специфічних та комбінованих ставок мита на товари так званого некритичного імпорту; введення заходів митно-тарифного захисту сільськогосподарського виробництва України, в тому числі шляхом застосування сезонних ставок; скорочення переліку країн, які користуються пільгами; введення єдиного порядку сплати акцизів та ПДВ для товарів як вітчизняного, так й імпортного виробництва зміна механізму начислення акцизу та ПДВ на імпортні товари [4].

Таблиця 2.16

## Процедурні перешкоди при експорті товарів та імпорті товарів в Україні

Вид ЗЕД	Рік	Витрати	Всього	Відповідність документам	Відповідність на кордоні
Експорт	2016	Час	122	96	26
		Вартість	367	292	75
	2017	Час	122	96	26
		Вартість	367	292	75
	2018	Час	122	96	26
		Вартість	367	292	75
2019	Час	72	66	6	
	Вартість	267	192	75	
Імпорт	2016	Час	220	168	52
		Вартість	392	292	100
	2017	Час	240	168	72
		Вартість	312	212	100
	2018	Час	243	168	75

		Вартість	312	212	100
	2019	Час	128	96	32
		Вартість	262	162	100

Враховуючи вкрай незадовільний стан розуміння ролі митно-тарифних відносин у процесах державного управління і фактичну відсутність підходів до розкриття структурної перебудови процесів управління митно-тарифними відносинами, доцільно акцентувати увагу на необхідності розвитку таких підходів, які включали б механізми всебічного регулювання відносин між суб'єктами ЗЕД.

З метою захисту національних економічних інтересів у випадках здійснення демпінгового та субсидованого імпорту на митну територію країни товару, що є аналогічним національному чи безпосередньо конкурує з ним, використовуються захисні інструменти в рамках відповідних заходів [5, с. 51].

Таблиця 2.17

### Проблеми та напрями в системі нетарифного регулювання зовнішньої торгівлі України

Вид	Характеристика
Проблеми	
законодавчі	неузгодженість правових норм основоположних нормативно-правових актів у сфері нетарифного регулювання; відсутній систематизований перелік заходів нетарифного регулювання в системі управління зовнішньоекономічною діяльністю тощо
управлінські	неефективна робота органів державної влади щодо реалізації національних інтересів в торгівельній сфері; корумпованість в системі нетарифного регулювання тощо
інформаційні	нетранспарентність застосування нетарифних заходів; недостатня якість інформаційного забезпечення реалізації політики сприяння експорту тощо
процедурні	численні бюрократичні перешкоди, несприятливі умови фінансової підтримки тощо
Напрями	
для захисту вітчизняних товаровиробників	своєчасна селективна протекція стратегічно важливих галузей національної економіки; посилення аналітичного забезпечення міжнародних торгівельних переговорів зі створенням механізму обґрунтування переговорних позицій
для стимулювання зовнішньо-	мінімізація негативних нетарифних впливів на обсяги, товарну та регіональну структури експорту; створення заснованої на

торгівельної активності	результативному використанні легітимних у СОТ інструментів нетарифного регулювання, інтегрованої (державно-громадської) системи підтримки зовнішньої торгівлі
-------------------------	---

Одним з найбільш дієвих методів захисту вітчизняного товаровиробника є тарифна ескалація, але її застосування у розвинених країнах зумовлює збереження технологічної відсталості країн, які вже стоять на шляху до ринкової економіки, адже унеможлиблює доступ виробленої ними готової продукції на ринки таких країн. Багато країн світу поруч зі стимулювання експорту та сприянням розвитку національного виробництва не створюють перешкод і для імпорتنих товарів (табл. 2.18).

Тобто слід взяти на озброєння досвід країн, які нещодавно приєдналися до ЄС, а саме поступово зменшувати митні ставки відповідно до домовленостей із СОТ, при цьому не відмовляючись від захисту вразливих галузей економіки (АПК, машинобудування, харчова промисловість. Вступ України до ЄС передбачає уніфікацію та врегулювання питань здійснення митної справи.

Таблиця 2.18

#### Світовий досвід нетарифного регулювання

Країна	Характеристика	Відмінність
Польща	передбачає чотири види митних ставок: основні (конвенційні), преференційні, автономні та знижені. Знижені ставки застосовуються для країн, які підписали угоди про вільну торгівлю з Польщею – це країни СЕfta, члени Efta, держави Балтії. Саме ці ставки переважно застосовуються при митному оформленні. Стрімка лібералізація митно-тарифної політики цієї держави послабила фіскальну функцію митного тарифу та обмежила можливість застосування протекціоністських заходів	норми митного законодавства Польщі та порядок застосування інструментів митно-тарифного регулювання дуже наближені до вимог та норм Європейського Союзу, незважаючи на те, що кількість нормативно-правових актів, що потребувала гармонізації у країнах Центральної та Східної Європи, складала до 1,5 тисячі.
Угорщина	митно-тарифна політика здійснюється за нормами ЄС, а митне оформлення – на основі Єдиного адміністративного документа, що застосовується у країнах ЄС	характеризується перехідним станом від політики захисту національної економіки від імпоротної експансії до лібералізації торговельної політики під тиском СОТ, намаганням уникнути різкого зниження митних ставок та

		зберегти елементи державної підтримки сільського господарства та інших вразливих галузей економіки
Україна	полягає у надзвичайно розгалуженій товарній номенклатурі зовнішньоекономічної діяльності. Така ситуація створює потенційну можливість для зловживань суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності шляхом декларування товару не за своїм кодом з метою сплати меншої суми платежів	для реалізації намагань України інтегруватися до ЄС та посилити співпрацю з провідними світовими економічними організаціями, слід вносити зміни у національне законодавство та використовувати лише ті інструменти митно-тарифного регулювання, які не лише не суперечать принципам СОТ та ЄС, але і здатні захистити економічні інтереси України

Для економії витрат часу при розмитненні товарів, зменшення розбіжностей між митними процедурами країн світу слід запровадити наступне: об'єднати наявні системи контролю за експортом, імпортом і транзитом у єдину систему; увести систему єдиного обліку торгівців із реєстрацією тільки в одній країні; проводити всі фактичні перевірки товару в один час і в одному місці; забезпечити обмін електронною інформацією між усіма органами й суб'єктами, що беруть участь у зовнішньоекономічних операціях; відбір товарів для митного догляду на прикордонних і внутрішніх пунктах митного оформлення проводити на основі автоматизованого аналізу ризиків; збирання, повернення, звільнення від платежів здійснювати уповноваженим суб'єктом у тому місці, де товар зареєстрований і де перебувають на нього документи; створити єдине середовище для митниці й торгівлі для подання митної декларації в електронному вигляді зі свого місця розташування незалежно від країни відправлення або ввезення товарів; проводити електронний обмін інформацією між митними пунктами пропуску на території усього ЄС, де вона необхідна для митних процедур.

Головним напрямком забезпечення ефективності митного регулювання України є легалізація та детінізація ЗЕД в Україні, орієнтовані на збільшення привабливості прозорої та добросовісної зовнішньоекономічної діяльності через скорочення бюрократичних, часових, технологічних та матеріальних витрат суб'єктів ЗЕД при перетині вантажами кордону України з одночасним посиленням відповідальності й санкцій за не добросовісні дії та зловживання.

На даному етапі митним органам потрібно як найшвидше наблизитися до



європейських стандартів здійснення митного регулювання. Це допоможе ефективно здійснювати митні процедури з найменшими затратами часу.

### 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ МИТНО-ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

#### 3.1. Митні пільги в спеціальних економічних зонах: світовий досвід

Митні пільги, на відміну від пільг податкових, не мають такої розгалуженої класифікації, що обумовлено специфікою мита як загальнодержавного податку. Так, виходячи з розробленої в роботі [33] класифікації елементних (локальних) податкових пільг, можна виділити три теоретично можливих їх види, що можуть бути застосовані в даному випадку:

- 1) звільнення від справляння мита (платники, що здійснюють зовнішньоекономічні операції з певною товарною групою (товарною позицією) звільняються від обов'язку сплати відповідного виду мита) – пільга за предметом (об'єктом) оподаткування;
- 2) зменшення ставки мита (за певною товарною групою або товарною позицією застосовується зменшена специфічна або адвалерна ставка, як правило, на рівні 30-50% базової) – пільга за податковою ставкою;

3) податкові канікули (звільнення від справляння мита за відповідною товарною групою або товарною позицією) на певний проміжок часу) – пільга за предметом (об'єктом) оподаткування.

Ці три види пільг з мита (на практиці частіш за все – перші два) застосовуються як до звичайних зовнішньоекономічних операцій, так і для операцій, що здійснюються суб'єктами спеціальних економічних зон, але в останньому випадку специфіка їх застосування визначається видом спеціальної податкової зони.

Сучасна історія розвитку СЕЗ починається з середини ХХ сторіччя, хоча перші з них - вільні торговельні зони (як правило, вільні порти або *porto franco*) поширювалися на території сучасної України, починаючи з кінця 1700-тих років (Феодосія – 1798-1799 рр., Одеса – 1819-1858 рр.).

Особливо бурхливе зростання кількості СЕЗ спостерігається протягом останніх чотирьох десятиріч [133, 142]. Кількість СЕЗ в 1986 році дорівнювала 176, а використовували цей комплексний інструмент державного регулювання економіки 47 країн світу. К 2007 року налічувалося вже більш 3,5 тисяч СЕЗ в 130 країнах а к 2019 року їх кількість за деякими оцінками вже перевищує 5 тисяч. Поширеність застосування СЕЗ як в розвинених країнах (США, Франція, Іспанія, Велика Британія та ін.), так і в країнах, що розвиваються, обумовлена такими їх специфічними особливостями.

1. Спеціальні економічні зони використовуються як інструмент для досягнення різноманітних цілей соціально-економічної політики [64]: підтримка депресивних регіонів і стимулювання регіонального розвитку; залучення інвестицій та створення робочих місць; розвиток малого та середнього бізнесу; зростання торгівельного обороту; розвиток експортно-орієнтованого виробництва; імпортозаміщення; стимулювання науково-технічного та інноваційного розвитку й т. ін.

Різні цілі створення спеціальних економічних зон вимагають застосування різних типів СЕЗ, класифікація яких наведена на рис. 3.1.

З точки зору специфіки податково-митного регулювання заслуговує на увагу внутрішня класифікація групи спеціалізованих СЕЗ за пріоритетними видами діяльності, які можуть бути поділені на 4 підгрупи (рис. 3.2).

Достатньо цікавим уявляється також підхід UNIDO [135], заснований на ролі, яку відіграють окремі види СЕЗ на окремих стадіях економічного розвитку (рис. 3.3).

Авторами цієї класифікації виділено п'ять типів СЕЗ:

1) індустріальний парк (Industrial Park – IP), що являє собою земельну ділянку, поділену на локальні території, забезпечені дорогами, транспортними та комунальними послугами (іноді – промисловими будівлями та спорудами), призначений для спільного використання групою промисловців;

2) спеціальна економічна зона (Special Economic Zone – SEZ), під якою розуміється локалізована територія, з відмінними від інших територій країни торговим законодавством, тарифами, квотами й податками. По суті, використання в даному випадку терміну SEZ стосовно до саме цього типу зони не уявляється коректним, оскільки в широкому сенсі він включає в себе всі п'ять перелічених типів зон. Виходячи з наведеного формулювання йдеться, скоріш за все, про зону вільної торгівлі (FTZ);

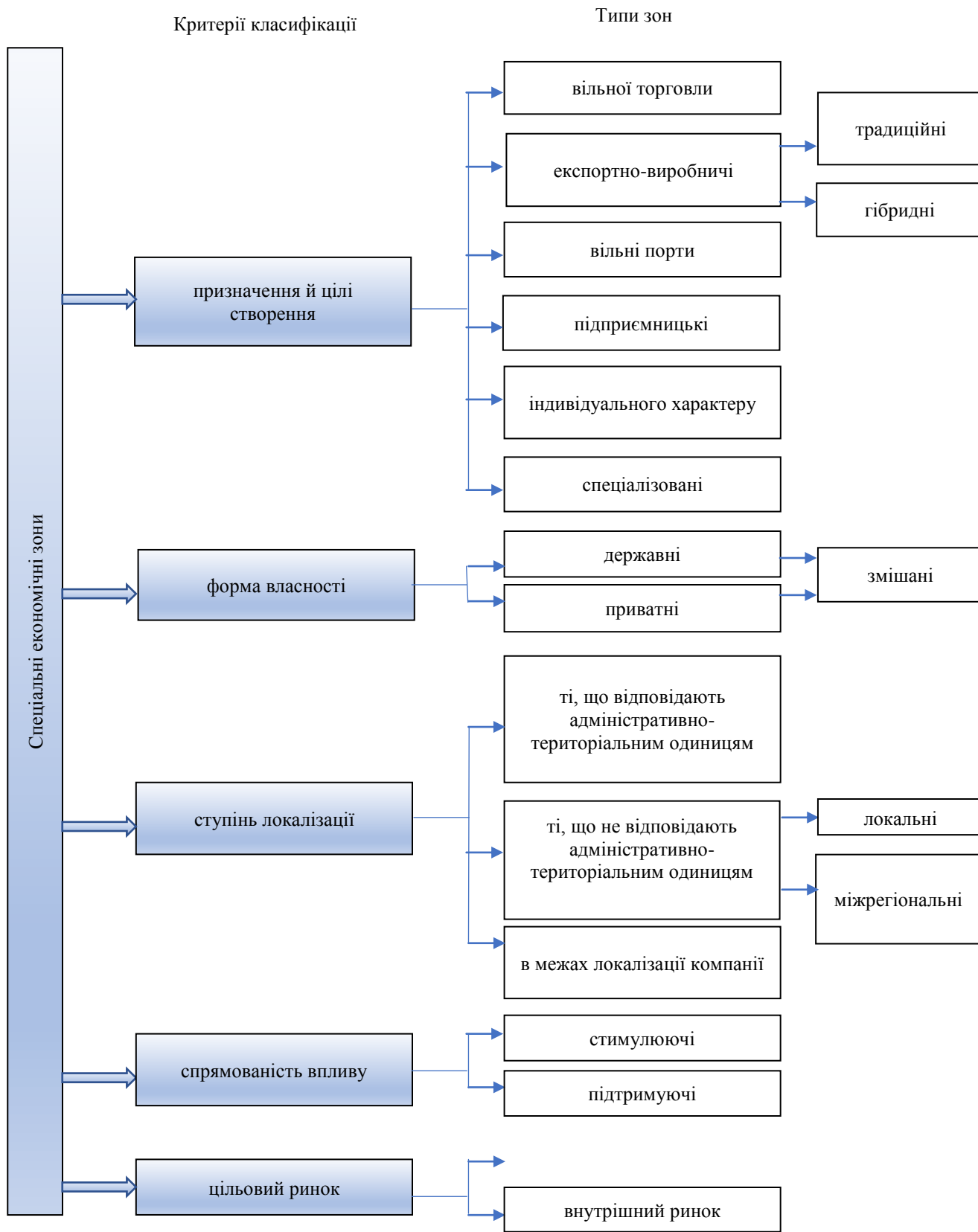


Рис. 3.1. Узагальнена класифікація СЕЗ

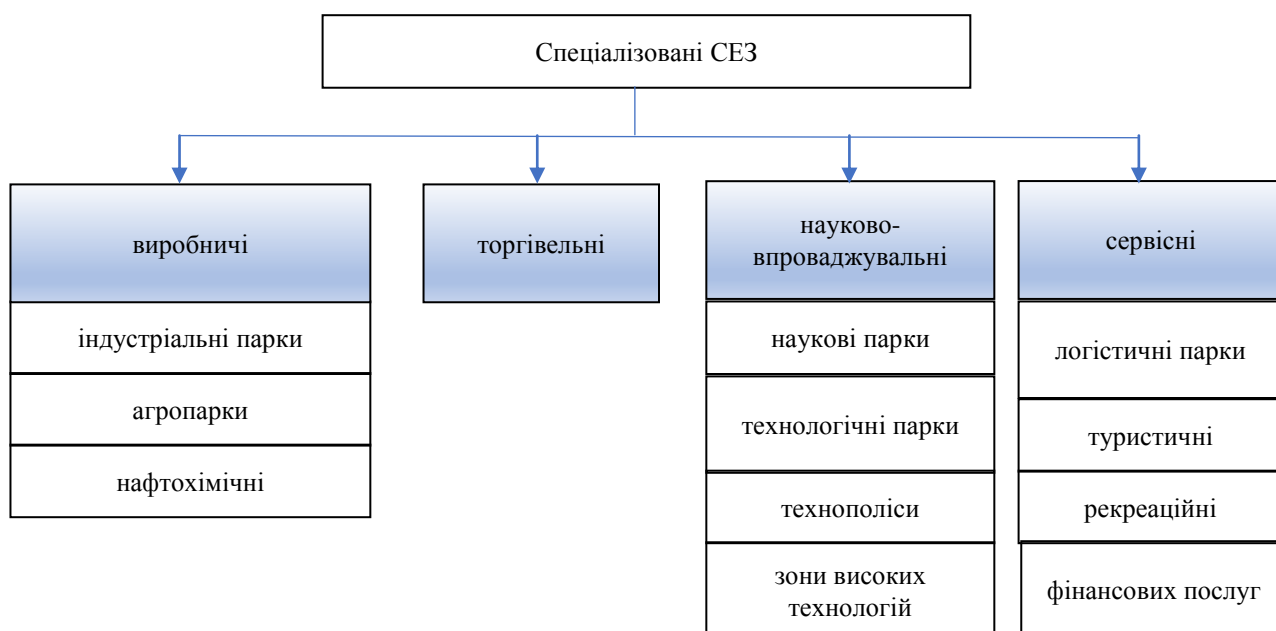


Рис. 3.2. Класифікація спеціалізованих СЕЗ за видами економічної діяльності

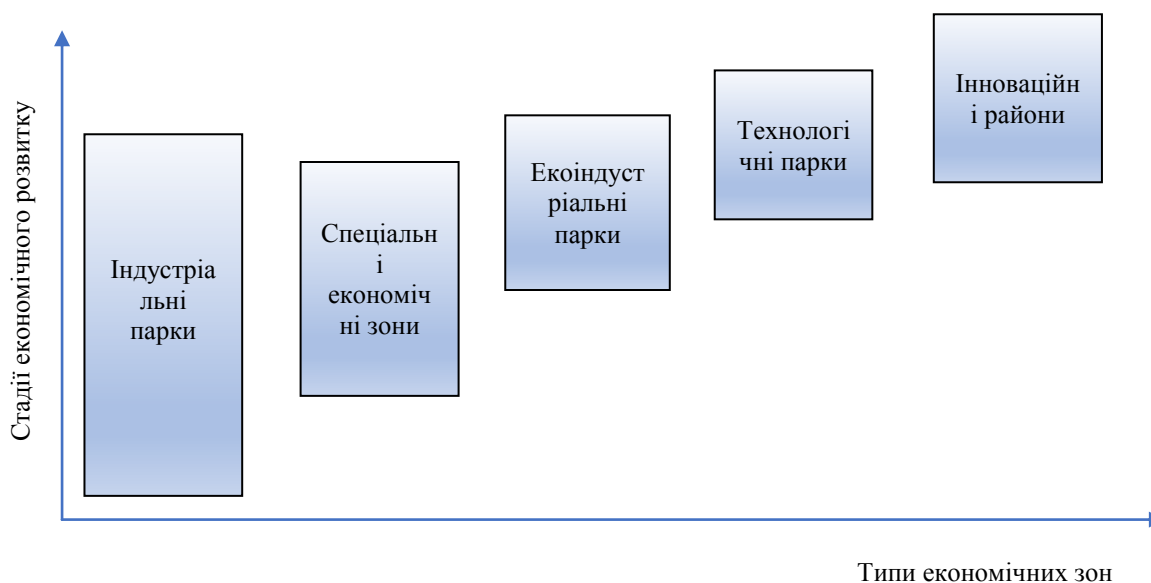


Рис. 3.3. СЕЗ і стадії економічного розвитку [32]

3) Еко-індустріальний парк (Eco-Industrial Park – EIP) – спільнота бізнес-структур в сфері виробництва й сервісу, орієнтована на поліпшення екологічних та економічних характеристик, в т.ч. за рахунок глибокої переробки та

повторного використання ресурсів. Аналогом ЕІР є так звана зелена зона (Green Zone – GZ);

4) технологічний парк (Technology Park – TP) – зона науково-впроваджувального типу, основним призначенням якої є інтеграція науки та виробництва в процесі промислового освоєння інновацій;

5) інноваційний район (Innovation District – ID), під яким розуміється урбаністична інноваційна екосистема, що базована на чотирьох вимірах інновацій: міське планування, продуктивність, партнерство та творчість, і орієнтована на прискорення інноваційних процесів й підвищення регіональної конкурентоспроможності.

Певною мірою підхід UNIDO сприяє розумінню еволюції СЕЗ в процесі економічного розвитку держави, але в той же час, його слід розглядати скоріш як аналітичний, але не узагальнюючий. Дійсно, далеко не очевидно, що на високих стадіях економічного розвитку спеціалізовані економічні зони й індустріальні парки замінюються виключно технологічними парками та інноваційними районами.

Найбільш прийнятною слід вважати класифікацію СЕЗ за призначенням та цілями створення (див. рис 4.2.1-4.2.2), що використовується фахівцями Financial & Insurance Advisors Services (the World bank group), оскільки саме вона визначає відмінності застосовуваного інструментарію податково-митного регулювання.

2. СЕЗ виступає як дієвий засіб регіональної соціально-економічної політики, оскільки територія відповідної зони обмежена певним регіоном і не поширюється на всю територію держави.

Першим сучасним прикладом використання СЕЗ в регіональній політиці є створення зони безмитної торгівлі в районі аеропорту «Шеннон» в 1959 р. Збільшення вантажо- та пасажиропотоків сприяло створенню нових промислових підприємств і створило умови для прискореного розвитку заходу Ірландії. Ця зона являла собою справжню точку росту, де сьогодні розташовані численні високотехнологічні виробництва, працює більш за сотню іноземних фірм, а річний оборот перевищує 3 млрд євро, в тому числі експорт – 90% [144]. Разом з тим успішність СЕЗ як засобу регіональної політики в багатьох випадках безпосередньо зв'язані з вирішенням проблем логістики, які виходять

на передній план. Саме внаслідок неможливості масштабних інфраструктурних інвестицій деякі проекти СЕЗ не дають очікуваних позитивних наслідків (яскравим прикладом такої невдачі є СЕЗ Батаан на Філіппінах).

На успішність СЕЗ для регіонального розвитку суттєво впливають також особливості регіональних ресурсів, управління та взаємодії місцевих та державних інституцій. Так, причиною неефективності програми створення СЕЗ в малонаселених регіонах Канади 1969 року були помилки у визначенні пріоритетних фірм в ключових секторах економіки, які мали створити філії в депресивних регіонах та сприяти інтеграції з місцевою промисловістю. Також невдалими були спроби Канади у створенні та розширенні локальних ринків робочої сили, які зіткнулися з кадровими проблемами регіонів.

3. Ефективність СЕЗ як комплексного інструменту державного регулювання соціально-економічного розвитку забезпечується спеціальним митно-податковим режимом, який передбачає одночасне застосування пільгового оподаткування з декількох податків та зборів.

Перелік податків, за якими застосовується пільгове оподаткування, залежить від цілей створення конкретних СЕЗ, типів існуючих спеціальних економічних зон, структури національної податкової системи, історичних особливостей державної економічної політики. Тому для кожної з країн він є індивідуальним.

Зведена інформація щодо застосування податкових пільг в СЕЗ пострадянських країн (табл. 3.1) свідчить про те, що найбільш поширеним є застосування пільг з мита, податку на прибуток та ПДВ, а пільги з ПДФО, які застосовуються в розвинених країнах, досліджувана група країн не використовувала.

Найбільша кількість податків в пільговому режимі застосовується в Киргизстані (7), а найменша (2) - в Туркменістані. Що стосується України, ми маємо негативний досвід застосування СЕЗ: перші зони були створені в 1998 р., а вже в 2005 р. на законодавчому рівні було скасовано спеціальні податкові режими, що унеможливило ефективну роботу таких зон. Причинами відсутності очікуваного ефекту та подальшого скасування податкових пільг для СЕЗ були: недосконалість законодавства, невиконання гарантій держави щодо незмінності

умов функціонування, погіршення умов інвестиційної діяльності та надмірна бюрократизація діяльності СЕЗ.

Таблиця 3.1

Пільги в спеціальних економічних зонах пострадянських країн в розрізі основних податків [20, 42, 124, 123, 119, 4, 76, 88, 116;86, 120, 92, 140, 54, 53 50, 49, 45, 48, 51, 118, 52, 46]

Податки	Азербайджан	Арменія	Грузія	Казахстан	Киргизстан	Латвія	Литва	Молдова	Таджикистан	Туркменістан	Узбекистан	Україна	Естонія
Мито	+	+	+	*	+	+	+	+	+	+	*	*	+
ПДВ	+	+	*	*	+	+	+	*	+	*	-	*	+
Податок на прибуток	+	+	+	+	+	+	*	*	+	*	+	*	+
Акцизний податок	+	-	-	-	+	*	-	*	+	-	-	*	*
Податок на доходи фізичних осіб	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Соціальні платежі	-	-	-	*	+	-	-	-	-	-	-	-	-
Земельний податок	+	-	-	+	+	-	-	-	+	-	+	*	-
Податок на майно	+	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+	-	+
Податок на дивіденди	-	+	+	-	-	+	+	-	-	-	-	-	-
Транспортні податки	-	-	-	-	-	-	+	-	-	-	+	-	-

Примітки: знак «+» означає застосування пільги без обмежень, знак «-» - відсутність пільги, знак «\*» - застосування пільги в обмеженому розмірі або на визначених умовах.

4. Податково-митний інструментарій СЕЗ залежить від конкретного типу зони та поставлених завдань податкового регулювання, причому для кожного з них використовуються специфічні групи таких інструментів.

Аналіз світової практики податково-митного регулювання [124, 86, 100, 145, 136, 147, 23] свідчить про наявність значного різноманіття використовуваних інструментів митного регулювання в залежності від типу спеціальної економічної зони (табл. 3.2). Таким чином, склад інструментарію митного регулювання в



спеціальних економічних зонах визначається типом СЕЗ та завданнями їх створення. Але навіть у випадку використання однотипних інструментів, вони можуть розрізнятися обмеженнями та умовами застосування, що дозволяє реалізовувати різноманітні цілі державної економічної політики.

Таблиця 3.2

**Інструменти податкового регулювання, що застосовуються в найбільш поширених типах СЕЗ**

Вид СЕЗ	Завдання податково-митного регулювання	Найбільш поширені інструменти митного регулювання
Зони вільної торгівлі	Стимулювання імпорتنих та експортних операцій	Звільнення від імпортного та експортного (якщо воно застосовується) мита з товарів, що ввозяться та/або вивозяться з території СЕЗ
Експортно-виробничі зони	Стимулювання експортних операцій; стимулювання виробництва високоякісної продукції	Звільнення від імпортного мита з товарів, що ввозяться для виробництва на території СЕЗ експортної продукції
Вільні порти	Стимулювання зовнішньо-економічної діяльності	Звільнення від імпортного та експортного (якщо воно застосовується) мита з товарів, що ввозяться та/або вивозяться з території СЕЗ
Підприємницькі зони	Стимулювання підприємницької активності на території СЕЗ; подолання депресивності території; залучення інвестицій, створення нових робочих місць	Звільнення від сплати мита при ввезенні нових технологій, а також устаткування та обладнання для створення робочих місць,
Спеціалізовані зони: 1. Виробничі (індустріальні парки, спеціальні промислові зони, зони вузької галузевої спрямованості)	Подолання депресивності території; залучення інвестицій, створення нових робочих місць Стимулювання розвитку національного товаровиробника в пріоритетних, з позицій національного та регіонального економічного розвитку, видах діяльності.	Звільнення від справляння мита або застосування зменшених ставок для ввезення сировини, матеріалів та спеціалізованого обладнання
2. Торгові	Стимулювання діяльності в сфері оптової та роздрібною торгівлі на внутрішньому ринку	Звільнення від імпортного мита з окремих видів основних засобів, що ввозяться для модернізації та розвитку виробництва.
3. Науково-впроваджувальні (наукові парки; технологічні парки; технополіси; зони високих технологій)	Стимулювання пріоритетних наукових досліджень, розвитку інноваційної діяльності та інноваційної інфраструктури	Звільнення від імпортного мита окремих видів основних засобів, що ввозяться для модернізації та розвитку виробництва. Звільнення від імпортного мита технологічного обладнання, що ввозиться для інноваційних процесів
4. Сервісні	Стимулювання розвитку	Звільнення від імпортного мита окремих

	суб'єктів господарювання в пріоритетних для відповідних СЕЗ видах діяльності	видів основних засобів, що ввозяться для модернізації та розвитку сфери послуг.
--	--	---

### 3.2. Обґрунтування інструментів митного регулювання переміщення товарів з урахуванням зарубіжного досвіду

При здійсненні митної політики держава має враховувати цілі та завдання податкової політики та вплив інструментів податкового регулювання, завдяки яким реалізується податкова політика. Тому, здебільшого інструменти митного регулювання пов'язані з інструментами податкового регулювання.

Митне регулювання в більшості країнах побудовано на рекомендаціях міжнародних організацій. Основні завдання митного регулювання спрямовані на підтримку вітчизняного виробника, стимулювання експорту товарів для підвищення конкурентоспроможності держави, захист національного товаровиробника від аналогічних імпортних товарів за демпінговими цінами.

Інструменти митного регулювання, які носять нетарифний характер поділяються на [30]:

кількісні обмеження, основними з яких є квотування, ліцензування та добровільне обмеження експорту;

технічне регулювання, яке передбачає встановлення вимог щодо дотримання національних стандартів, одержання сертифікатів відповідності на імпорту продукцію, спеціального маркування та пакування товарів, дотримання санітарно-гігієнічних норм й таке інше;

квота, яка застосовується для обмеження експорту чи імпорту;

ліцензування, завдяки якому регулюється імпорт та експорт;

митні режими (в Митному кодексі [83] передбачено застосування 14 митних режимів).

При застосуванні митних режимів держава регулює:

порядок вибору та зміни митного режиму;

умови поміщення товарів у митний режим;

митний статус товарів, що поміщаються у певний митний режим;

вимоги та документи, які застосовуються при переміщенні товарів в різних митних режимах;

строки транзитних перевезень, тимчасового ввезення або вивезення, строки зберігання або перебування товарів в різних митних режимах, строки переробки товарів на митній території України та за її межами;

порядок переведення товарів з одного митного режиму до іншого;

порядок звільнення від оподаткування в різних митних режимах;

умови знищення або руйнування товарів;

порядок завершення митних режимів.

Одним із важливих важелів при застосуванні митних режимів є звільнення від оподаткування (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Звільнення від оподаткування при застосуванні різних митних режимів,  
складено за [Н02]

Митний режим	Характеристика звільнення від оподаткування
1	2
Експорт	Звільнення від сплати ПДВ, акцизного податку та мита (якщо не передбачено вивезення товару, на який встановлено вивізне мито)
Реімпорт	Після поміщення у митний режим реімпорту товарів суми вивізного мита, сплачені при експорті цих товарів, повертаються особам, які їх сплачували, або їх правонаступникам
Реекспорт	Після поміщення товарів у митний режим реекспорту товарів суми ввізного мита, сплачені при імпорті цих товарів, повертаються особам, які їх сплачували, або їх правонаступникам
Тимчасове вивезення товарів за межі митної території України	При поміщенні товарів, транспортних засобів комерційного призначення у митний режим тимчасового вивезення та їх реімпорту до закінчення строку, встановленого митним органом, до цих товарів, транспортних засобів застосовується умовне повне звільнення від оподаткування митними платежами
Безмитна торгівля	Для поміщення товарів у митний режим безмитної торгівлі забезпечення виконання обов'язку із сплати митних платежів не вимагається. Відсутній обов'язок сплати ПДВ та акцизного податку
Транзит, митний склад, вільна митна зона, переробка на митній території України, знищення або зруйнування	Умовне повне звільнення від оподаткування ввізним митом
Транзит	Умовне повне звільнення від оподаткування вивізним митом

Закінчення табл. 3.3

1	2
Тимчасове ввезення на митну територію України	<p>У митний режим тимчасового ввезення з умовним повним звільненням від оподаткування митними платежами поміщуються виключно товари, транспортні засоби комерційного призначення, зазначені у статті 189 цього Кодексу та в Додатках В.1-В.9, С, D до Конвенції про тимчасове ввезення (м. Стамбул, 1990 рік), на умовах, визначених цими Додатками, а також повітряні судна, які ввозяться на митну територію України українськими авіакомпаніями за договорами оперативного лізингу.</p> <p>У митний режим тимчасового ввезення з умовним частковим звільненням від оподаткування митними платежами відповідно до положень Додатка Е до Конвенції про тимчасове ввезення (м. Стамбул, 1990 рік) можуть поміщуватися товари (за винятком підакцизних), не зазначені у статтях 105, 189 цього Кодексу, а також у Додатках В.1-В.9, С, D до Конвенції про тимчасове ввезення (м. Стамбул, 1990 рік), або такі, що не відповідають вимогам зазначених Додатків.</p> <p>У разі тимчасового ввезення товарів з умовним частковим звільненням від оподаткування митними платежами за кожний повний або неповний календарний місяць заявленого строку перебування на митній території України сплачується 3 відсотки суми митних платежів, яка підлягала б сплаті у разі випуску цих товарів у вільний обіг на митній території України, розрахованої на дату поміщення їх у митний режим тимчасового ввезення</p>
Переробка за межами митної території України	<p>До товарів, поміщених у митний режим переробки за межами митної території, та продуктів їх переробки, що в межах визначеного строку повертаються в Україну, застосовується умовне повне звільнення від оподаткування ввізним митом</p> <p>До продуктів переробки застосовується часткове звільнення від оподаткування ввізним митом, відповідно до якого сплаті підлягає позитивна різниця між сумою ввізного мита, нарахованою на продукти переробки, та сумою ввізного мита, яка підлягала б сплаті в разі імпорту відповідних товарів, що були вивезені за межі митної території України для переробки.</p>
Відмова на користь держави	Товари, поміщені у митний режим відмови на користь держави, звільняються від оподаткування ввізним митом

Порівняно з іноземним досвідом встановлено, що в Україні існує три основних режими, які мають більше заборон ніж стимулів, а саме – це режим знищення та руйнування, реекспорт, реімпорт (табл. 3.4).

У країнах з ринковою економікою з метою заохочення припливу капіталу до країни митом оподатковується лише імпорт, а експортне мито не застосовується а у США навіть заборонено законодавчо. Взагалі, більшість високорозвинених країн та країн з перехідною економікою застосовували на різних етапах свого розвитку схожу зовнішньоекономічну політику, що полягала у стимулюванні експорту готової продукції, обмеженні вивозу сировини та заохочення імпорту комплектуючих, матеріалів для розвитку власної промисловості.

Таблиця 3.4

Порівняльна характеристика стимулюючого та обмежувального впливу митних режимів, складено за [Н03].

Митний режим	Україна	ЄС	Митний союз
Імпорт	Н	Н	З
Реімпорт	З	Н	Н
Експорт	С	З	З
Реекспорт	З	С	С
Транзит	Н	С	Н
Митний склад	Н	С	С
Тимчасове ввезення	Н	С	З
Тимчасове вивезення	Н	С	З
Вільна митна зона	Н	С	Н
Безмитна торгівля	С	–	С
Переробка на митній території України	С	С	З
Переробка за межами митної території України	Н	З	З
Знищення та руйнування	З	–	З
Відмова на користь держави	Н	–	Н

Примітка: Н – нейтральний, С – більше стимулює, З – більше обмежує.

Так, митно-тарифне регулювання як засіб стимулювання експорту успішно використовується у багатьох країнах світу, зокрема, в Індонезії, якщо експортер представляє план експорту, де вказані імпортні матеріали, а також додає банківську гарантію, то імпортер даних матеріалів звільняється від сплати мита шляхом отримання ліцензії на імпорт ресурсів, а суму мита сплатить експортер у тому випадку, якщо не вивезе 85% продукції у вказаний час [26].

У Китаї [71] також діє система сприяння експорту, що полягає у наданні численних пільг та сприянні при здійсненні експортних операцій, в той час, як пільги імпортерам заборонені та введено додаткові тарифи за прискорення митного оформлення.

Тобто митний тариф застосовується як інструмент стимулювання виробництва та експорту продукції з високою часткою доданої вартості, що практикується на основі використання принципу тарифної ескалації, що полягає у тому, що ставки мита підвищуються відповідно до зростання ступеня обробки товарів, причому ця різниця може сягати навіть 10 разів.

Японія не є членом жодної міжнародної торговельної організації, крім СОТ та ВМО, але вона має договори про пільгове митне оподаткування з низкою країн, що розвиваються. Часто ставки за цими договорами навіть нижчі, ніж передбачено ГАТТ. Близько 95% тарифних ставок в Японії є адвалерними (тобто вони обчислюються як відсоток від вартості товару). При цьому багато ставок диференціюються, залежно від застосованого методу визначення митної вартості

Для Японії [30] водночас не є характерним використання антидемпінгових ставок регулювання, натомість застосовується сувора система технічних вимог – стандартів, сертифікації, інспекції якості, вимог техніки безпеки, що запобігає ввезенню на територію Японії низькоякісних товарів.

Понад третина товарів під час імпорту не обкладається митом, переважно це сировина. Ще понад 45% товарних позицій оподатковуються за ставками менше, ніж 5%, і тільки 3% товарів оподатковуються за ставками більше ніж, 30%, серед яких: текстильні товари, взуття й продукти харчування. Японія дуже широко застосовує квотування та інші методи нетарифного регулювання, але при цьому вона майже не використовує компенсаційні й антидемпінгові ставки.

Будь-який товар, що ввозиться на територію Сполучених Штатів Америки [30], має пройти визначену кількість формальностей, призначених не лише для правильного застосування митного тарифу, а й для того, щоб переконатися, що імпортери дотримуються американських правил визначення країни походження, технічних норм, правил гігієни, безпеки та наявності етикеток. Тільки після цього товар може бути ввезений на митну територію країни.

Важливе значення у митному регулюванні США відіграє Північноамериканська угода про вільну торгівлю (НАФТА). Ця угода скасовує мито на доволі значну частину товарних груп, які ввозять у Канаду, Мексику та США. Для країн-членів цієї угоди (США, Мексика, Канада) НАФТА повністю скасовує мито негайно або ж поступово (від 5 до 10 років для деяких видів товарів).

У США використовується митний тариф на основі Гармонізованої системи найменування і кодифікації товарів (HTS – Harmonized Tariff Shedule), розробленої за участі Ради митного співробітництва. Гармонізована система складається з трьох частин:

- 1) структурована товарна номенклатура;
- 2) загальні правила трактування;
- 3) правові коментарі.

Ставки ввізного мита зазначені у двох стовпчиках, у першому з яких – дві графи. Перша графа – пільговий тариф (для товарів, що ввозяться з країн, до яких США застосовує пільгові умови). У другій графі зазначені повні ставки мита на товари, щодо яких застосовується режим найбільшого сприяння. Зважаючи на те, що для надання режиму найбільшого сприяння не потребується укладання спеціальних договорів, ним можуть користуватися практично всі країни, крім тих, перелік яких зазначено в законодавстві США (Куба, Лаос, Північна Корея). Саме до товарів останніх застосовуються окремі ставки мита, зазначені у другому стовпчику митного тарифу.

Ввезення деяких товарів здійснюється згідно із встановленими Конгресом США квотами, які зазначаються у Гармонізованій системі. Квоти бувають двох видів: абсолютні – визначення кількості товару, дозволеної для ввезення в країну, та тарифні квоти, у відповідно до яких конкретна кількість товару ввозиться у США за преференційним тарифом.

В Канаді [30] митно-податкова система функціонує на федеральному, провінційному і місцевому рівнях.

Канада має 22 тарифні квоти, що не діють щодо країн, з якими у Канади укладені двосторонні угоди та діє преференційний режим.

Переважно це сільськогосподарські товари: молоко й молочні продукти, яйця і м'ясо птиці, яловичина та свинина, пшениця, ячмінь і продукція з них. Загалом під тарифні квоти підпадає тільки 2% товарів. Контроль за дією механізму тарифної квоти й дотриманням режимів покладено також на Агентство прикордонної служби Канади.

Найбільш оригінальна риса канадської митно-податкової системи полягає в тому, що держава вимагає сплати податків з будь-яких доходів, у тому числі й нелегального походження, одержаних, наприклад, від торгівлі наркотиками чи проституції. Тому слідчі органи, крім самого факту злочинної діяльності, в усіх випадках визначають розмір одержаного доходу.

В країнах ЄС застосовується спільний митний тариф та існує спільна економічна політика щодо третіх країн.

Основою функціонування Європейського Союзу є Митний союз, який передбачає вільний рух товарів і послуг між державами-членами ЄС та існування єдиного митного тарифу по відношенню до третіх країн.

Для досягнення цілей Митного союзу були вжиті такі дії у сфері митного регулювання: ліквідовані мита та аналогічні збори між країнами-членами, прийняті певні загальні умови в сфері непрямого оподаткування, введені єдині зовнішні тарифи, ліквідовані кількісні обмеження та аналогічні заходи у внутрішній торгівлі між державами-членами. Ці заходи значно прискорили процес започаткування єдиної валютної системи Євросоюзу, що наблизило його до кінцевої мети – повна економічна інтеграція та створення економічного союзу.

Митний кодекс постійно вдосконалюється, до нього вносяться необхідні поправки, враховуючи зміни, які відбуваються у функціонуванні Європейського Союзу. Митне законодавство дозволяє Європейському Союзу організувати та проводити єдину митну політику, здійснювати митне регулювання за встановленими правилами, стимулювати розвиток внутрішнього ринку, проводити успішну єдину торговельну політику в інтересах країн-членів Євросоюзу.

Стратегічні задачі, що визначені Всесвітньою митною організацією полягають у [150]:



сприянні безпеці, спрощенню міжнародної торгівлі, враховуючи спрощення, гармонізацію митних процедур;

сприянні встановленню справедливих, ефективних та дієвих митних тарифів;

захисті суспільства, суспільного здоров'я, безпеки

зміцненні організаційного потенціалу

сприянні обміну інформацією між зацікавленими сторонами;

підвищенні професійного рівня і ефективності митниці.

проведенні аналітичних досліджень.

Характерними особливостями митної політики в Польщі є її постійна взаємодія з Європейським Союзом. Зі вступом Польщі [30] до Європейського Союзу вона втратила право самостійно визначати митну політику та встановлювати митні тарифи, а значна частка зібраних митних платежів перераховується до бюджету ЄС.

З метою зменшення втрат від лібералізації ставок мита Польща отримала від Європейського Союзу ряд преференцій, а саме: право пільгового оподаткування сектору житлового будівництва; встановлення грошової компенсації сільськогосподарським виробникам у відсотковому вираженні до середнього рівня дотацій, які надавалися представникам аграрної сфери об'єднаної Європи.

Інструменти митного регулювання пов'язані з інструментами податкового регулювання.

Інструменти податкового регулювання – це сукупність норм податкового законодавства, які забезпечують вплив держави на господарську поведінку платника податків через його економічні інтереси для досягнення певного економічного, соціального чи іншого корисного результату [101].

Інструменти податкового регулювання поділяються на [101]:

1. За призначенням (стимулюючі, компенсаційні, дестимулюючі).
2. За характером цілей соціально-економічного розвитку (стратегічні, оперативні).
3. За сферою впливу (економічні, соціальні, екологічні).
4. За механізмом впливу (системні, комплексні, локальні).

Розглянемо деякі приклади реалізації інструментів податкового регулювання в митній політиці України.

Митна політика держава може носити одночасно стимулюючий та обмежувальний характер. Стимулювання може проявлятися в пільгових умовах оподаткування (звільнення від оподаткування; знижені ставки мита, тарифні квоти). Обмежувальний характер можуть носити інструменти з визначеним терміном дії; перелік товарів, які можна ввозити на територію України в певній кількості без сплати мита; необхідність підтвердження цільового використання товарів, які були ввезені на пільгових умовах).

Узагальнимо пільги з мита, які одночасно носять стимулюючий та обмежувальний характер (табл. 3.5).

Стратегічний характер носять інструменти, які передбачають застосування митних правил на довготривалу перспективу (наприклад, порядок визначення митної вартості). Оперативні інструменти застосовуються для реалізації різноманітних стратегічних цілей. Прикладом може слугувати неодноразове відтермінування застосування штрафних санкцій до осіб, які несвоєчасно розмитнили транспортні засоби на єврономерах.

Економічні інструменти податкового регулювання пов'язані із застосуванням різноманітних обмежень щодо ввезення на митну територію України різних товарів, для захисту національного товаровиробника або у відповідь на дії інших держав.

Наприклад, до 1 січня 2021 року діє Постанова Кабінету Міністрів України «Про заборону ввезення на митну територію України товарів, що походять з Російської Федерації» від 30 грудня 2015 року № 1147 [106]. Даною постановою заборонено ввезення на митну територію України товарів за 122 товарними позиціями.

Статтями 196 та 197 Митного кодексу України [83] встановлено:

переліки товарів (з кодами УКТ ЗЕД), на переміщення яких через митний кордон України у відповідному напрямку встановлено заборону – 19 товарних позицій;

переліки товарів (з кодами УКТ ЗЕД), на переміщення яких через митний кордон України у відповідному напрямку встановлено обмеження – 16 товарних позицій.

Економічний характер носять ставки сезонного мита, які встановлюються згідно вимог Закону України «Про державне регулювання імпорту сільськогосподарської продукції» від 17 липня 1997 року № 468/97-ВР [105].

Таблиця 3.5

Податкові пільги з мита (звільнення при ввезенні на митну територію України)

Стаття Митного кодексу України	Стимулюючий характер	Обмежувальний характер
Стаття 282 пункт 2	Зменшення вартості товару	Розповсюджується тільки на виробничу діяльність українських та орендованих (зафрахтованих) українськими підприємствами і організаціями суден, які ведуть морський промисел
Стаття 282 пункт 3	Економія обігових коштів	Іноземна валюта – до 10 000 євро (без декларування) Фізичні особи-резидент (декларування суми більше 10 000) Фізична особа-нерезидент (декларування всієї суми) Банківські метали вагою не більше 500 грам Цінні папери в гривнях (декларування) Цінні папери в іноземній валюті (декларування та індивідуальна ліцензія НБУ)
Стаття 282 пункт 13	Економія обігових коштів	Продукція, яка не виготовляється в Україні Звільнення від сплати мита тільки за Переліком КМУ
Стаття 282 пункт 14	Зменшення вартості	Продукція, яка не виготовляється в Україні Не можна перепродавати придбану продукцію Звільнення від сплати мита тільки за Переліком КМУ
Стаття 282 пункт 16	Зменшення вартості	Матеріали, які не виготовляються в Україні Не можна перепродавати придбані матеріали Звільнення від сплати мита тільки за Переліком КМУ
Стаття 282 пункт 17	Зменшення вартості	Товари, які не виготовляються в Україні Звільнення від сплати мита тільки за Переліком КМУ
Стаття 282 пункт 20	Зменшення вартості	Тільки продукція оборонного призначення за певними товарними позиціями та підкатегоріями УКТ ЗЕД
Підпункт 5 пункту 4 Розділу XXI	Зменшення вартості	Обмеження часу дії Товари, які не виготовляються в Україні Звільнення від сплати мита тільки за Переліком КМУ

Підпункт 12 пункту 4 Розділу XXI	Зменшення вартості	Непідакцизні товари Товари для реалізації конкретного проекту Звільнення від сплати мита тільки за Переліком КМУ
Підпункт 13 пункту 4 Розділу XXI	Зменшення вартості	Обмеження часу дії Тільки для суб'єктів літакобудування Звільнення від сплати мита тільки за Переліком КМУ
Підпункт 14 пункту 4 Розділу XXI	Зменшення вартості	Обмеження часу дії Тільки для суб'єктів кінематографії Звільнення від сплати мита тільки за Переліком КМУ

Сезонні ввізні (імпортні) мита запроваджуються щорічно у подвійному розмірі до розміру пільгових ставок (30 % від митної вартості) ввізного (імпортного) мита на сільськогосподарську продукцію груп Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД), протягом строку збирання і закладення на зберігання аналогічної продукції українського виробництва. Для обмеження вивезення деяких товарів в Україні встановлено ставки експортного мита [125]:

1. Насіння деяких видів олійних культур (10 % від митної вартості).
2. Жива худоба та шкіряна сировина (від 10 до 20 % від митної вартості).
3. Відходи та брухт чорних металів (58 євро за 1 тону).
4. Леговані чорні метали, брухт кольорових металів та напівфабрикати з їх використанням (15 % від митної вартості).
5. Природний газ у газоподібному та скрапленому стані (35 % від митної вартості, але не менше 400 гривень за 1000 м<sup>3</sup>).

Екологічні інструменти податкового регулювання реалізуються в забороні або обмеженні ввезення на митну територію України радіоактивних матеріалів, небезпечних відходів

Соціальні інструменти податкового регулювання полягають у можливості громадян ввозити на митну територію України лікарські засоби та спеціальне дитяче харчування [109] чи харчових продуктів для власного споживання [110]:

- 1) громадяни можуть ввозити на митну територію України лікарські засоби, які переміщуються в ручній поклажі та/або в супроводжуваному або несупроводжуваному багажі громадянина, в таких обсягах:

у кількості, що не перевищує п'яти упаковок кожного найменування на одну особу (крім лікарських засобів, що містять наркотичні чи психотропні речовини);

у кількості, що не перевищує зазначену в наявному в особи рецепті на такий лікарський засіб, виданому на ім'я цієї особи та засвідченому печаткою лікаря та/або закладу охорони здоров'я;

2) громадяни (батьки або особи, які їх замінюють, та/або уповноважена ними особа, інші члени сім'ї та родичі) можуть ввозити на митну територію України продукти спеціального дитячого харчування, які не виробляються (не реалізуються в Україні) для дітей, хворих на фенілкетонурію або інше захворювання, що потребує спеціального харчування, які переміщуються в ручній поклажі та/або в супроводжуваному або несупроводжуваному багажі громадянина, в таких обсягах:

у кількості, що не перевищує п'яти упаковок (банок) кожного найменування на одну особу;

у кількості, що не перевищує зазначену в наявному в особи рецепті на продукт (продукти) спеціального дитячого харчування, виданому на ім'я дитини та засвідченому печаткою лікаря та/або закладу охорони здоров'я, за умови пред'явлення документів, що засвідчують родинні зв'язки з хворою дитиною, або іншого документа, який підтверджує повноваження особи на такі дії.

3) громадяни можуть ввозити на митну територію України харчові продукти для власного споживання на загальну суму, яка не перевищує еквівалент 200 євро на одну особу, в таких обсягах:

в упаковці виробника, призначені для роздрібною торгівлі, - у кількості не більше ніж одна упаковка або загальною масою, яка не перевищує 2 кілограмів, кожного найменування на одну особу;

без упаковки - у кількості, що не перевищує 2 кілограмів кожного найменування на одну особу;

без упаковки - неподільного продукту, готового до безпосереднього вживання, у кількості не більше ніж по одному найменуванню на одну особу.

Окрім того, згідно статей 376 та 378 Митного кодексу України громадяни, які досягли 18-річного віку, можуть ввозити алкогольні напої та тютюнові

вироби на митну територію України в ручній поклажі або супроводжуваному багажі без сплати митних платежів та без письмового декларування у таких кількостях із розрахунку на одну особу:

200 сигарет або 50 сигар чи 250 грамів тютюну, або ці вироби в наборі загальною вагою, що не перевищує 250 грамів;

5 літрів пива, 2 літри вина, 1 літр міцних (із вмістом спирту більш як 22 %) алкогольних напоїв.

Системним інструментом податкового регулювання є загальний рівень митного оподаткування. Як вже зазначалося вище питома вага мита в податкових надходженнях поступово знижується, а за підсумками 2019 року може ще більш суттєво знизитися завдяки коливанням курсу іноземних валют. Дефіцит бюджету за 2019 рік склав 72,4 млрд. грн.

Прикладом реалізації комплексних інструментів податкового регулювання є застосування спеціальних режимів оподаткування, які вводяться за територіальною чи галузевою ознаками.

Використання таких інструментів може бути спрямоване на забезпечення реалізації завдань розвитку територій пріоритетного розвитку, за допомогою застосування пільгових умов оподаткування зовнішньоекономічних операцій.

Крім того, в умовах кризи промисловості (втрата державою провідних позицій у галузях важкого машинобудування та металургійного виробництва) Україна має зосереджувати увагу на стимулюванні саме реального сектору економіки завдяки галузевим режимам.

Держава має створювати для таких експортноорієнтованих галузей економіки пільгові умови оподаткування, в тому числі завдяки звільнення від мита імпорту обладнання, сировини чи запасних частин для застосування підприємствами реального сектору економіки.

В Україні починаючи з 1992 року було прийнято маса нормативно-правових актів, які регламентують створення та функціонування СЕЗ. Основним таким документом став Закон України від 13.10.1992 року № 2673-ХІІ [107]. Хоча перші СЕЗ в Україні почали функціонувати лише в 1998 році.

Основна мета створення СЕЗ в Україні зводилася до залучення іноземних інвестицій: розвиток портів та обслуговування транзитних вантажних

перевезень («Порто-франко», «Ковель», «Миколаїв», «Рені»); розвиток рекреаційного туризму («Трускавець»); розвиток промислових регіонів на територіях пріоритетного розвитку (СЕЗ Донецького регіону).

Всього було створено 12 СЕЗ, але на сьогоднішній день в країні існує 8 СЕЗ: «Славутич», «Закарпаття», «Яворів», «Трускавець», «Ковель» (не функціонує через відсутність законодавчих норм), «Порто-франко», «Миколаїв», «Рені».

Термін діяльності СЕЗ коливається від 5 років (СЕЗ «Сиваш - припинила вже своє існування) до 60 років (СЕЗ в Донецьку і Маріуполі).

СЕЗ надавалися пільги пов'язані зі звільненням від мита імпортованих товарів (крім підакцизних товарів), а також експортованих товарів, повністю виготовлених в СЕЗ). Пільга застосовувалася протягом п'яти років при ввезенні для реалізації інвестиційних проектів

На жаль належного ефекту, від створення СЕЗ, Україні не вдалося досягти, через безліч недоліків в організації їх діяльності (невиконання державою задекларованих гарантій щодо незмінності умов функціонування СЕЗ; погіршення умов інвестиційної діяльності з наростанням обмежень, зобов'язань і додаткової звітності; несвоєчасної або не повне відшкодування ПДВ з бюджету).

Більш того в 2005 році були прийняті зміни в законодавство, які позбавили СЕЗ прав на податкові пільги, і в даний час діяльність СЕЗ оподатковується на загальних засадах.

Головними інструментами податкового регулювання в митній справі є локальні інструменти.

Основним локальним інструментом є ставки мита.

Порядок оподаткування товарів, які ввозяться на митну територію України відображено в табл. 3.6.

В умовах діючого законодавства (з урахуванням вимог СОТ) в Україні на 99 % товарів встановлено пільгові адвалерні ставки мита. Ця норма розповсюджується на 162 країни СОТ, 12 країн, з яким укладено угоду про вільну торгівлю (країни колишнього СРСР) та 55 країн, до яких застосовується режим найбільшого сприяння [55].

Крім того, з 1 січня 2016 року Україна розпочала поступове зниження ставок ввізного мита (на 97 % товарних позицій), згідно з вимогами Закону України від 16 вересня 2014 року № 1678-VII [112].

Також прикладами стимулювання можуть слугувати введення з серпня 2017 року нульового мита на вживані легкові автомобілі походженням з Канади (за умов документального підтвердження); з 1 січня 2018 року – зниження ставок ввізного мита на нові автомобілі з країн ЄС [59].

Одним із видів обмежень в митній політиці України є застосування антидемпінгових чи спеціальних ставок мита (табл. 3.7).

Таблиця 3.6

## Оподаткування товарів, які ввозяться на митну територію України

У супроводжуваному багажі та/або ручній поклажі			
Пункти пропуску відкриті для повітряного сполучення		Інші пункти пропуску	
До 1000 євро	Протягом доби один раз звільняються Частіше - за квитанцією МД-1 мито за ставкою в розмірі 10 відсотків фактурної вартості товарів та ПДВ	До 500 євро та сумарна вага не перевищує 50 кг	Протягом доби один раз звільняються Частіше - за квитанцією МД-1 нараховується ввізне мито за ставкою в розмірі 10 відсотків фактурної вартості товарів та ПДВ
1000 – 10 000 євро	За квитанцією МД-1 нараховується мито за ставкою в розмірі 10 відсотків фактурної вартості товарів та ПДВ.  При цьому базою оподаткування є частина сумарної фактурної вартості, що перевищує еквівалент 1000 євро.	500 -10 000 євро або вага перевищує 50 кг	За квитанцією МД-1 нараховується мито за ставкою в розмірі 10 відсотків фактурної вартості товарів та ПДВ.  При цьому базою оподаткування є частина сумарної фактурної вартості, що перевищує еквівалент 500 євро, або вартість товарів, обчислена пропорційно до ваги, що перевищує 50 кг
Більше 10 000 євро	За митною декларацією, передбаченою законодавством України для підприємств, нараховується ввізне мито за повними ставками Митного тарифу України та ПДВ	Більше 10 000 євро	За митною декларацією, передбаченою законодавством України для підприємств, нараховується ввізне мито за повними ставками Митного тарифу України та ПДВ
У несупроводжуваному багажі			
До 150 євро	150 – 10 000 євро	Більше 10 000 євро	
Звільняються	За квитанцією МД-1 нараховується ввізне мито за ставкою в розмірі 10 відсотків фактурної вартості товарів та ПДВ.	За митною декларацією, передбаченою законодавством України для підприємств, нараховується ввізне мито за повними ставками Митного тарифу	



	При цьому базою оподаткування є частина сумарної фактурної вартості, що перевищує еквівалент 150 євро	України та ПДВ.
У вантажних відправленнях		
Незалежно від їх фактурної вартості товарів, що переміщуються на митну територію України у вантажних відправленнях, за митною декларацією, передбаченою законодавством України для підприємств, нараховується ввізне мито за повними ставками Митного тарифу України та ПДВ. При визначенні фактурної вартості товарів, крім вартості товарів враховується їх страхування та перевезення (фрахту) до моменту перетинання ними митного кордону України		

Таблиця 3.7

Обмежувальні заходи щодо імпорту товарів в Україну (антидемпінгові, компенсаційні та спеціальні заходи), складено за [89]

Ставка мита	Країна	Продукція
Антидемпінгова	Російська Федерація	Стрілочні переводи, плити деревоволокнисті, нітрат амонію (аміачна селітра), склотара медичного призначення місткістю до 0,15 л, сода каустична, круги шліфувальні на керамічній зв'язці, деякі види шоколаду та інших готових продуктів з вмістом какао, азотні добрива, арматура та катанка, карбамідо-формальдегідна смола, цемент, прокат з корозійностійким покриттям, прутки з вуглецевої та інших легованих сталей
Спеціальна	Російська Федерація	Дизельне пальне, скраплений газ, кислота сірчана та олеум
Компенсаційна	Російська Федерація	Легкові автомобілі
Антидемпінгова	Китайська Народна Республіка	Лампи розжарювання електричні, вироби, виготовлені з чорних металів, без електричної ізоляції, труби безшовні нержавіючі, гумові пробки медичного призначення, прокат з корозійностійким покриттям
Антидемпінгова	Республіка Білорусь	Сіль кухонна виварна гатунку екстра, електричні лампи розжарювання, цемент
Спеціальна	Республіка Білорусь	Кислота сірчана та олеум
Антидемпінгова	Республіка Польща	Гумові пробки медичного призначення
Антидемпінгова	Республіка Молдова	Цемент
Антидемпінгова	Киргизька Республіка	Лампи розжарювання загального призначення
Спеціальна	Незалежно від країни	Гнучкі пористі плити, блоки та листи з пінополіуретанів

Ще одним прикладом локального інструмента податкового регулювання є метод визначення дати виникнення податкових зобов'язань.

При експорті та імпорті податкові зобов'язання за податком на додану вартість та акцизом визначаються на дату складання митної декларації, а право на податковий кредит за податком на додану вартість при імпорті товарів виникає за датою сплати податкових зобов'язань митним органам.

Таким чином, завдяки інструментам податкового регулювання держава здійснює стимулювання імпорту деяких товарів на митну територію України, обмежує експорт товарів за межі митної території України, створює сприятливі умови для імпорту з країн, які входять до СОТ.

### 3.3. Перспективи розвитку митно-податкової політики України в умовах євроінтеграції

Митно-тарифна політика в сучасних умовах відіграє важливу роль в економічному та політичному житті держави. Адже на розвиток зовнішньоторгівельних відносин держава здійснює вплив саме за допомогою митно-податкової політики, що представляє собою систему принципів та напрямів діяльності держави у сфері захисту митних інтересів і забезпечення митної безпеки України, регулювання зовнішньої торгівлі, захисту внутрішнього ринку, розвитку економіки України та її інтеграції до світової економіки. Державна митна політика є складовою частиною державної економічної політики [82].

Традиційно одним з основних завдань митно-тарифної політики виступає захист вітчизняної економіки від зовнішніх негативних впливів, підтримка національного товаровиробника. Однак впродовж останніх років, у зв'язку з поглибленням євро інтеграційних процесів, змінюються завдання та умови провадження митно-податкової політики.

В умовах посткризового відновлення характерного наразі для економіки України надзвичайно важливим є реалізація регуляторної функції митної політики, яка полягає в здійсненні впливу з боку держави на

зовнішньоекономічні відносини для забезпечення реалізації національних інтересів та інтересів вітчизняних товаровиробників [98].

У 2014 р. відбулося підписання Угоди про асоціацію між Україною та ЄС [128], 1 листопада 2014 набрало чинності тимчасове застосування Угоди, а розділ IV даної Угоди, що регулює формування зони вільної торгівлі України з ЄС набула чинності з 1 січня 2016 року. В період з 1 січня 2016 р. по 31 серпня 2017 р. положення Угоди діяли в режимі тимчасового застосування. З 1 вересня 2017 р. Угода про асоціацію набула чинності в повному обсязі.

Отже домінантою розвитку зовнішньополітичного курсу України є Євроінтеграційні процеси та формування зони вільної торгівлі між країнами ЄС та України. З одного боку, вільний доступ українських товарів на європейській ринок сприяє розвитку вітчизняного виробництва, однак, враховуючи традиційно від'ємне сальдо зовнішньоторгівельного балансу між Україною та ЄС, зменшення бар'єрів на шляху європейського імпорту до України може зашкодити національним товаровиробникам, незважаючи на те, що скасування бар'єрів буде «асиметричним» на користь України. Перехідний період для України складатиме від трьох до десяти років, а для автомобільного сектора – п'ятнадцять років. Країни ЄС повинні скасувати торгові бар'єри протягом семи років. Відповідно до тексту Угоди про асоціацію, Україна та ЄС зменшують або скасовують ввізне мито на товари відповідно до встановлених графіків.

Надалі ні Україна, ні ЄС не мають права збільшити ставки мита або запровадити нові на товари походженням з іншої сторони Угоди про асоціацію.

Для найчутливіших товарів були запроваджені на період з 2016 по 2021 рр. тарифні квоти [128]. Тарифна квота визначає певний обсяг товару, який може бути імпортовано чи експортовано до країни за пільговою ставкою мита протягом визначеного періоду часу. В рамках Угоди про зону вільної торгівлі між Україною та ЄС використання пільгових тарифних квот означає, що певні товари можуть постачатися у визначених обсягах за нульовою ставкою.

Так, Україна передбачила застосування тарифних квот для деякої м'ясної продукції та цукру. Перелік тарифних квот ЄС нараховує 40 позицій, переважно щодо сільського господарства та харчової промисловості (яловичина, свинина, м'ясо баранини, м'ясо птиці, молоко, вершки, йогурти,

зернові, висівки, мед, цукор, крохмаль, гриби, часник, солод, виноградний і яблучний соки, вершкове масло, цигарки, етанол, яйця та альбуміни, інші) [138].

При цьому для м'яса свинини, м'яса птиці, грибів, яєць та альбумінів встановлено додаткові тарифні квоти. Крім того, для 18 товарів тарифні квоти передбачають посупове збільшення обсягів впродовж 5 років з дати застосування торговельних положень Угоди.

Та слід зазначити, що щодо деяких видів товарів розміри квоти є набагато нижчими за реальні обсяги експорту в ЄС. Так, наприклад, у 2019 р. вже 30 січня була вичерпана квота на безмитні поставки цукру в ЄС в обсязі 20 тисяч тонн [129]. У 2020 р. станом на кінець січня була повністю вичерпана квота на мед [130].

Таблиця 3.8

Обсяги тарифних квот в рамках Угоди про асоціацію України з ЄС для України щодо деяких товарів у 2017-2021 рр.

Назва	Домовлений обсяг, тонн	Загальний обсяг на 2017 р., тонн	Загальний обсяг на 2018 р., тонн	Загальний обсяг на 2019 р., тонн	Загальний обсяг на 2020 р., тонн	Загальний обсяг на 2021 р., тонн
М'ясо птиці та напівфабрикати з м'яса птиці	16 000-20 00	16 800	17 600	18 400	19 200	20 000
Пшениця м'яка, борошно та гранули	950 000-1 000 000	960 000	970 000	980 000	990 000	1 000 000
Ячмінь, ячмінне борошно та гранули	250 000-350 000	270 000	290 000	310 000	330 000	350 000
Вершкове масло та молочні пасти	150 000 – 300 000	1 800	2 100	2 400	2 700	3 000
Мед	5 000 -6 000	5 200	5 400	5 600	5 800	6 000
Цукор	20 070	20 070	20 070	20 070	20 070	20 070

У 2019 році було внесено зміни до Додатка І-А до Угоди про асоціацію між Україною та ЄС в частині зміни зобов'язань Європейського Союзу щодо

обсягів тарифних квот на м'ясо птиці в бік збільшення, що робить можливим забезпечення збереження інтересів українських виробників м'яса птиці [113]

В свою чергу для європейських товарів Україна встановила тарифні квоти для 3 видів товарів (м'ясо свинини; м'ясо птиці та напівфабрикати з м'яса птиці та цукор) та передбачила додаткові тарифні квоти для м'яса птиці та цукру.

Після того, як основна тарифна квота вичерпана для окремих товарів, які входять в дану тарифну квоту можуть бути встановлено додаткові обсяги. Розподіл тарифної квоти між особами, що здійснюють ввезення товарів для вільного обігу в Україні, здійснюється в порядку черговості залежно від часу та дати реєстрації митницею митної декларації (за принципом "перший прийшов – перший обслуговується") [138].

У 2019 р. українські експортери використовували можливості 32 з 40 тарифних квот, 11 з яких використані у повному обсязі та 2 використані більш ніж на 95% (у 2018 році використовувались можливості в рамках 32 тарифних квот, у 2017 році – рамках 29 тарифних квот, а у 2016 – в рамках 26 тарифних квот).

Повністю використано 11 тарифних квот на кукурудзу, пшеницю, ячмінь, мед, цукор, виноградний та яблучний соки, оброблені томати, оброблений крохмаль, вершкове масло, м'ясо птиці та крохмаль. При цьому, використовуються тарифні квоти на продукти переробки солоду та крохмалю (99,9%), оброблену продукцію із зернових (99,5%), яйця та альбуміни (84,5%), солод та пшеничну клейковину (90,3%), ячмінь, ячмінне борошно та гранули (80,4%), часник (78,6%), висівки, відходи та залишки (72,3%), яйця та альбуміни, додаткова (63,0%).

Кількість українських компаній, які здійснюють експорт товарів до держав-членів ЄС постійно зростає. Так, якщо в 2014 році експорт до ЄС здійснювали 10 002 компанії, у 2017 році їх кількість значно збільшилась і склала 14 136 компаній, а за результатами 2018 року їх кількість склала 14 715 компаній. У 2019 році – 14 545 компанії здійснювали експорт до держав-членів ЄС [126].

Експортні мита, що діють в Україні, поступово скасовуються відповідно до узгодженого графіку протягом 10 років, починаючи з дати набуття чинності Угодою, зокрема:

для живої худоби, шкіряної сировини, насіння деяких видів олійних культур, брухту легованих чорних металів, брухту кольорових металів та напівфабрикатів з їхнім застосуванням – протягом 10 років;

для брухту чорних металів – протягом 8 років.

При цьому Україна може застосовувати захисні заходи щодо вивізного мита ще протягом 15 років з дати набуття чинності Угодою у випадку, якщо впродовж будь-якого одного року сумарний обсяг експорту з України до ЄС з кожного визначеного коду УКТ ЗЕД перевищуватиме визначений граничний обсяг.

Поглиблення інтеграційних процесів між Україною і ЄС також вимагає узгодження митних відносин, адже зовнішньоекономічні відносини країн і, насамперед, зовнішня торгівля нерозривно пов'язані з митно-податковою політикою держави. При цьому слід враховувати всі складові цього процесу: економічні, організаційно-правові, соціальні, етичні тощо. Та інтеграційні процеси не можуть бути пріоритетнішими за національні інтереси і економічну безпеку окремих країн..

Сьогодні в ЄС створено єдину митну систему, де створено єдині правила та вимоги до ввезення та вивезення товарів за межі союзу, а також для їх вільного переміщення по території ЄС.

Тому вітчизняна митна політика, у зв'язку з активізацією євро інтеграційних процесів, вимагає якнайшвидшого формування єдиних принципів застосування митного законодавства, порядку та форм митного адміністрування, запровадження єдиних інструментів провадження митних процедур, посилення співпраці між національними податковими та митними органами різних держав, наближення та імплементації законодавства для виконання зобов'язань, покладених на державу Угодою про асоціацію між Україною та Європейським Союзом.

Розроблення та імплементація системи уніфікованих стандартів, механізмів і правил для переміщення товарів через митний кордон держави є

складником стратегії митної взаємодії країн для уникнення основних загроз у митній сфері та зменшення можливих ризиків, що виникають під час контролю за переміщенням товарів [1]. Передбачені угодою зобов'язання сторін у митній сфері стосуються аспектів [128], наведених на рис. 3.4.

Для досягнення завдань та виконання вимог Угоди про асоціацію необхідним є подолання тарифних та нетарифних бар'єрів. Скасування нетарифних бар'єрів пов'язано з погодженням митних процедур та зближенням митного законодавства України та ЄС. Необхідно акцентувати, що вже протягом останніх 15 років у вітчизняні нормативно-правові акти, зокрема в Митний кодекс, активно впроваджуються міжнародні стандарти митної діяльності. Такі, що стосуються вимог про попереднє декларування, управління ризиками, взаємодію митних адміністрацій, а також і співпрацю з учасниками ЗЕД. Така уніфікація здійснюється з метою прискорення проходження митниці і забезпечення належної безпеки міжнародного товарообігу.

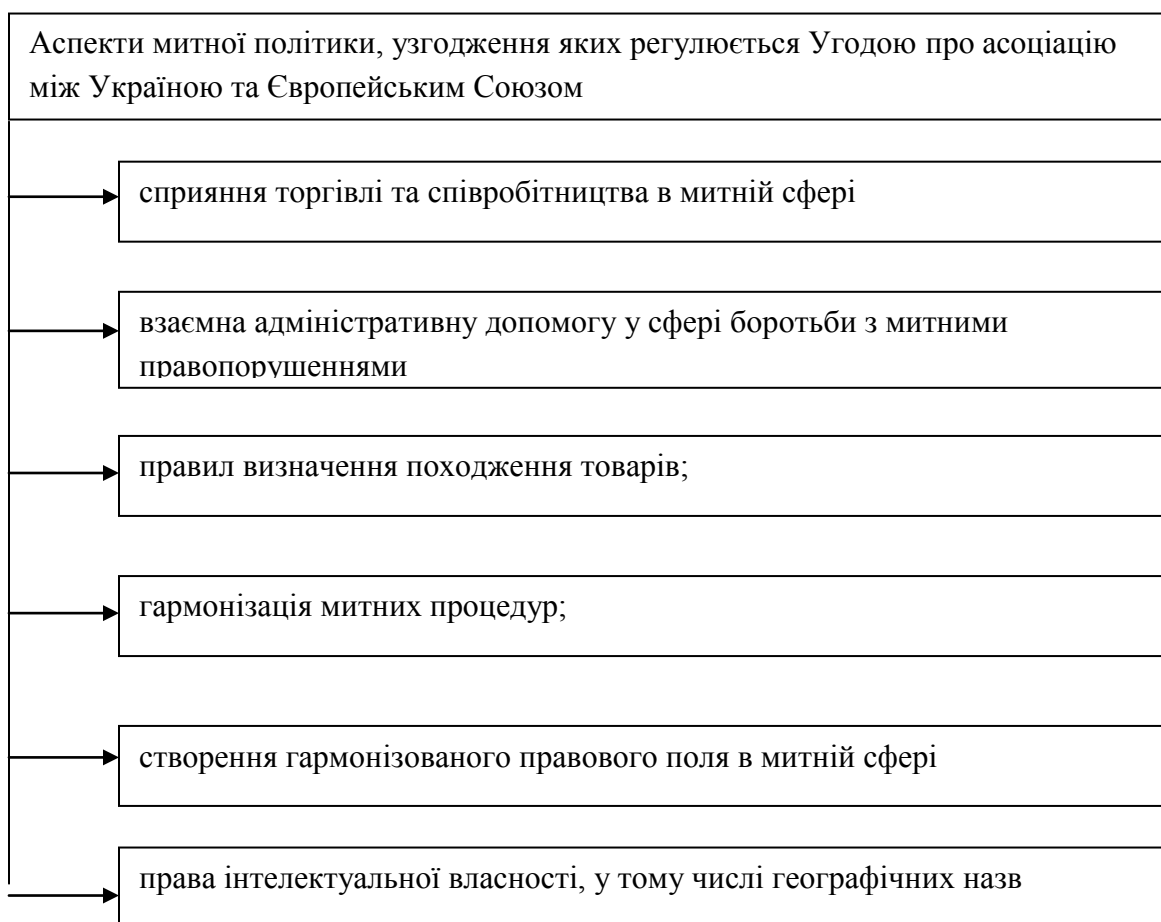


Рис. 3.4. Аспекти митної політики, узгодження яких регулюється Угодою про асоціацію між Україною та Європейським Союзом

Для невілювання нетарифних бар'єрів українське законодавство, нормативи, стандарти та технологічні методи гармонізуються з нормативною базою ЄС. В першу чергу це стосується таких документів:

- ліцензії;
- стандарти;
- «червона стрічка» (на кордоні та на додачу до кордонів);
- монетарні обмеження;
- географічні показники (GIs);
- правила державних закупівель;
- державні субсидії, що спотворюють конкуренцію;
- положення про захист інвестицій [62];

Уніфікація митних принципів і механізмів в умовах інтеграції України з митним законодавством ЄС відбувається через впровадження актів ЄС в Україні [65]. За умовами угоди в Україні передбачено імплементація наступних нормативних актів:

Конвенція про спрощення формальностей у торгівлі товарами від 20 травня 1987 р.;

Конвенція про єдиний режим транзиту від 20 травня 1987 р.;

Регламент (ЄС) № 952/2013 Європейського Парламенту та Ради від 9 жовтня 2013 р., яким встановлюється Митний кодекс Союзу;

Регламент Ради (ЄС) № 1186/2009, що встановлює систему Співтовариства для звільнення від сплати мит;

Директива Ради (ЄС) № 2007/74 про звільнення від податку на додану вартість і акцизів на товари, що ввозяться особами, які подорожують з третіх країн;

Регламенту (ЄС) № 608/2013 Європейського Парламенту та Ради від 12 червня 2013 р. про митний контроль за дотриманням прав інтелектуальної власності;



Регламенту Комісії (ЄС) № 1352/2013 від 4 грудня 2013 р., яким встановлюються форми документів;

Регламент (ЄС) № 608/2013 Європейського Парламенту та Ради про митний контроль за дотриманням прав інтелектуальної власності [96].

Суб'єктам господарювання для того, щоб скористатися преференціями в рамках вільної торгівлі між Україною та ЄС необхідно підтвердити, що товар має походженням з України або з ЄС та відповідає правилам походження товарів, що визначені у Протоколі I Угоди про асоціацію.

Основним документом, який підтверджує преференційний характер походження товару в рамках Зони вільної торгівлі Україна –ЄС є сертифікат з перевезення товару EUR.1. А для товарів вартість яких не перевищує 6 000 євро – декларація інвойс (стаття 22 Протоколу I до Угоди про асоціацію).

З 1 січня 2016 р. сертифікати походження (переміщення) товарів EUR.1 видають митні органи Державної фіскальної служби на безоплатній основі. У зв'язку з реформуванням ДФСУ у 2019 р., дану функцію почали виконувати органи Державної митної служби України. З метою організації повноцінного функціонування системи визначено місця видачі сертифікатів – 162 підрозділи митниць, які максимально наближені до потенційних експортерів/виробників.

Порядок, яким визначено процедуру заповнення та видачі митницею сертифіката з перевезення товару EUR.1 затверджено наказом Мінфіну від 20.11.2017 № 950 [108].

Для отримання сертифіката експортер або уповноважений представник повинен подати структурному підрозділу митниці, на який покладено функції з видачі сертифіката, такі документи:

заяву, що містить декларацію від експортера, за формою, визначеною Угодами, та/або її електронну копію;

електронну копію сертифіката у разі заповнення його машинописом та заповнений відповідно до вимог Угод бланк сертифіката;

декларацію постачальника товарів, що мають преференційний статус походження, та/або декларацію постачальника товарів, що не мають преференційного статусу походження, та/або довгострокову декларацію постачальника товарів, що мають преференційний статус походження, та/або

довгострокову декларацію постачальника товарів, що не мають преференційного статусу походження, що підтверджують преференційне походження товарів з України відповідно до правил визначення преференційного походження, встановлених Угодами, та/або їх електронні копії.

Важливим фактором є також те, що наявність сертифіката з перевезення товарів з України не вимагається у випадках, якщо:

загальна фактурна вартість партії товарів, походженням з України, не перевищує 6 000 євро (для отримання преференцій в країнах ЄС експортер самостійно декларує походження товарів з України в декларації інвойсі);

експортер має статус уповноваженого (схваленого) відповідно до статті 23 Правил походження;

в країнах ЄС товари оподатковуються за нульовою ставкою ввізного мита Митного тарифу (за винятком положень Правил походження щодо кумуляції та квот).

У 2019 році було видано більше 107 тис. сертифікатів EUR.1. З початку застосування ПВЗВТ митними органами видано 322 тис. сертифікатів EUR.1 [126].

Слід зазначити і щорічну тенденцію до збільшення кількості орієнтованих на Європу експортерів, які отримали статус уповноваженого експортера та можуть експортувати до ЄС без оформлення сертифікату EUR.1. На сьогодні таких підприємств вже 250.

Починаючи з 2016, коли було створено Зону вільної торгівлі між Україною та ЄС спостерігається зростання обсягів як експорту, так і імпорту товарів. Та щодо імпорту таке зростання було стрімкішим (рис. 3.5). Така ситуація не є сприятливою для вітчизняних товаровиробників. Адже скасування або зниження ввізних мит для європейських товарів веде до посилення конкурентної боротьби на вітчизняному ринку. В результаті цього погіршуються позиції вітчизняних товаровиробників на внутрішньому ринку.

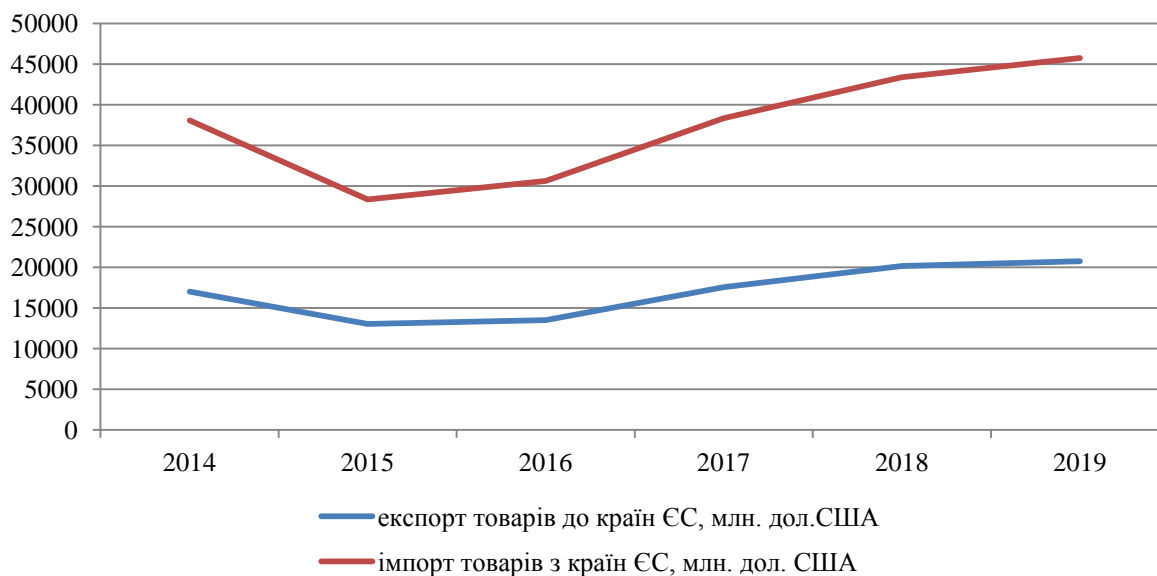


Рис. 3.5. Обсяги імпорту та експорту товарів між Україною та країнами ЄС в 2014-2019 рр.

Однак незважаючи на преференційні умови щодо зони вільної торгівлі з ЄС, показники експорту товарів до країн ЄС є нижчими ніж показники імпорту протягом останніх років [95]. Така ситуація була характерною для України як в період до підписання Угоди про асоціацію з ЄС, так і після підписання та створення Зони вільної торгівлі (рис. 3.6). Сальдо торгового балансу торгівлі товарами України ЄС традиційно є від'ємним



Рис. 3.6. Обсяги від'ємного сальдо торгового балансу між країнами ЄС та Україною, млн. дол. США

У структурі експорту вітчизняних товарів до країн ЄС у 2019 р. займають чорні метали (15,2%), зернові культури (12,7%), електричні машини та устаткування (11,1%) (рис. 3.3.)

Якщо порівнювати експорт українських товарів до країн ЄС в 2019 р. з попереднім роком, то експорт зернових зріс на 18,2%, тоді як металів – знизився на 15,3%, машин та устаткування – на 2,6%.

Суттєво зріс експорт жирів та олії – на 35%, у порівнянні з показником 2018 року, насіння та плодів олійних рослин – на 32,3%. Частка дерева та виробів з деревини у структурі експорту склала 4,8%. Це на 3,8% менше, ніж у 2018 році [40].

Тобто можна констатувати, що спостерігається тенденція до збільшення частки експорту сільськогосподарської продукції до країн ЄС. Також слід зазначити, що щодо більшості найпопулярніших товарних позицій експорту сільськогосподарської продукції застосовуються товарні квоти (рис. 3.7)

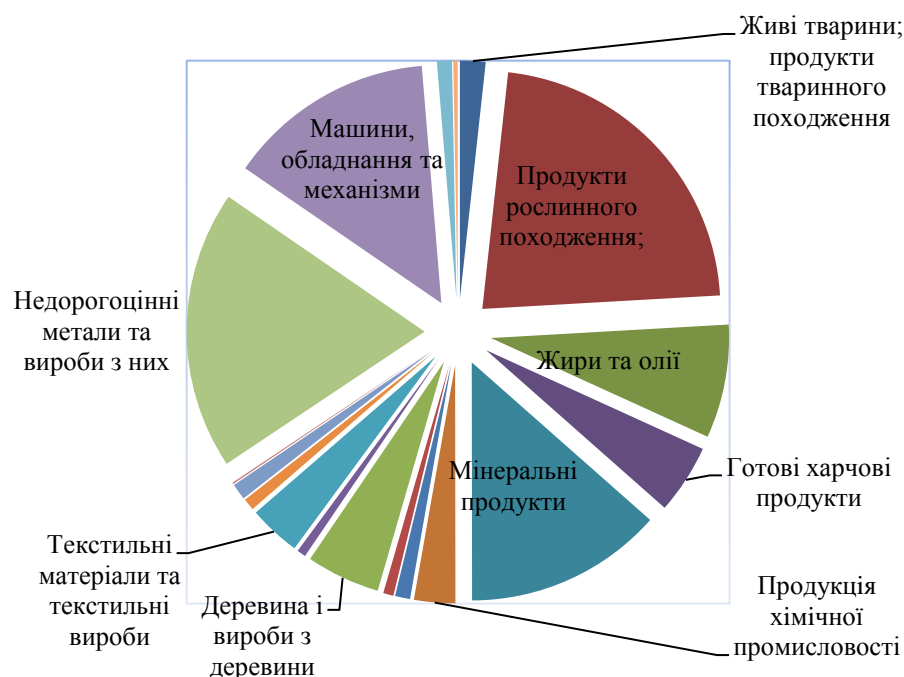


Рис.3.7. Структура експорту вітчизняних товарів до країн ЄС в 2019 р.

У структурі імпорту з країн ЄС найбільшу частку становлять реактори ядерні, котли, машини – 13,3%, засоби наземного транспорту, крім залізничного – 13,0%, та енергетичні матеріали – 10,8%. Тобто імпортується здебільшого високотехнологічна продукція з високою питомою часткою доданої вартості.

Що стосується експорту та імпорту послуг між Україною та ЄС, то тут протягом останнього періоду спостерігається позитивна динаміка. Обіг послуг після стрімкого зростання на 22,6% у 2018 році у 2019 році зріс лише на 7% і склав 7,9 мільярди доларів. З них експорт – 4,3 млрд доларів, імпорт – 3,6 млрд доларів.

Тобто щодо послуг для України сальдо торгового балансу є позитивним. Найбільшу частку в експорті займають транспортні послуги (30,9%) та послуги у сфері телекомунікацій (23,1%), в імпорті – також транспортні послуги (24,8%), ділові послуги (22,2%) та послуги, пов'язані з подорожами (15,8%). При цьому, частка останніх зросла на 31,5% порівняно з 2018 роком [95]

Розглянемо вплив євроінтеграційних процесів на обсяги надходжень митних платежів до Державного бюджету України. Якщо аналізувати період з

2013 по 2018 рр., то протягом цього проміжку часу зміна обсягів ввізного мита не мала чіткої тенденції, обумовленої дією виключно економічних факторів, та була пов'язана. Саме в цей період часу внаслідок дії певних військових та політичних чинників відбулася остаточна переорієнтація зовнішньополітичного курсу держави, і як наслідок домінант зовнішньої торгівлі. Треба звернути увагу, у 2014-2015 рр. відбулося стрімке знецінення національної валюти. Це вплинуло на митну вартість товарів, в виражену у гривневому еквіваленті

У 2015 р., коли спостерігалось невелике зростання обсягу імпорту в гривневому виразі, обсяги надходжень ввізного мита зросли майже втричі. Така ситуація пов'язана зі скасуванням ряду митних пільг для товарів, що походять з РФ (рис. 3.4).

Як відомо у 2016 р. була запроваджена Зона вільної торгівлі України з ЄС, внаслідок чого знижено ввізні та вивізні мита на певні групи товарів, торгівля якими має місце між Україною та країнами ЄС. В цей період надходження ввізного мита до бюджету істотно скоротилися (рис. 3.8) [56, 57, 58]. При чому в цей же період спостерігалось зростання обсягів імпорту європейських товарів до України. Таким чином можна констатувати, що зниження та скасування ввізних мит щодо європейських товарів (хоч і поступове) є одним з чинником істотного зниження надходження митних платежів до бюджету.

Отже остаточна переорієнтація зовнішньополітичного курсу України до євроінтеграційних пріоритетів, що відбулася після 2014 р., вплинула майже на всі сфери економіки, в тому числі і на митно-податкову сферу. Імплементация Зони вільної торгівлі України з ЄС, з одного боку, стимулювала розвиток та спростила умови проведення експортно-імпортних операцій між Україною та ЄС, однак з іншого боку це супроводжувалося певними складнощами. По-перше, необхідним було узгодження та уніфікація митних процедур, для чого Україною було імплементовано ряд європейських конвенцій, директив, регламентів, без чого існування митної торгівлі було б неможливим. Однак, ряд ключових позицій ще не повністю реалізовані: зокрема щодо роботи уповноваженого економічного оператора, проведення митницями пост аудиту, вдосконалення інформаційних технологій та об'єднання інформаційних систем

митних органів, технічного переоснащення митниць та деяких інших питань. Вирішення цих питань сприяло б поглибленню.

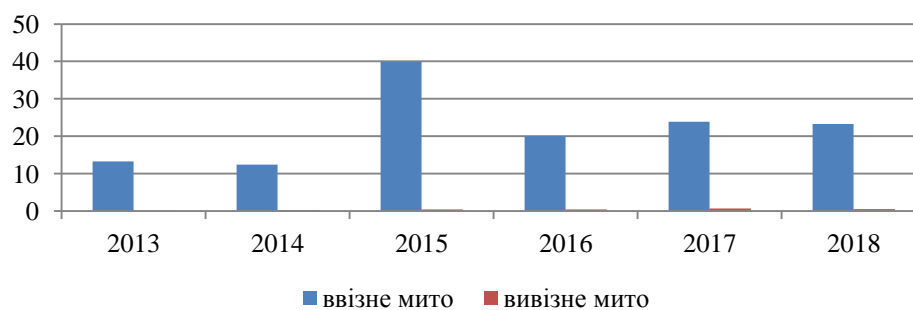


Рис. 3.8. Обсяги надходжень ввізного та вивізного мита в Україні у 2013-2018 рр., в млрд. грн.

Зниження та скасування тарифних та нетарифних бар'єрів в торгівлі України з ЄС привело до збільшення обсягів експорту до ЄС. Однак при цьому темпи зростання імпорту є вищими. Обсяги вітчизняного імпорту товарів до ЄС традиційно перевищують експорт. Така ситуація з відносно невисокими показниками зростання експорту пояснюється рядом причин, серед яких, і невисока конкурентоздатність вітчизняної продукції, і експорт переважно продукції з низькою доданою вартістю, і наявність тарифних квот щодо основних товарів вітчизняного експорту. В результаті впровадження Зони вільної торгівлі стрімко скоротилися обсяги надходження митних платежів до Державного бюджету, що негативно впливає на фінансовий стан держави.

Наразі через боротьбу з епідемією в Україні та в більшості держав ЄС введено ряд обмежувальних заходів щодо перетину кордонів та транспортування вантажів, також через карантин по всьому світу знизилася економічна активність більшості суб'єктів господарювання. Це може привести до істотного зниження зовнішньоторгівельних потоків між Україною та ЄС.

Тому в майбутньому для посилення євро інтеграційних процесів та збільшення торгових відносин Україна має у продовжувати реформи на шляху до повноцінної ринкової економіки та забезпечення стійкого економічного зростання та нові можливості для усіх учасників ринку.

## ВИСНОВКИ

На даному етапі митним органам потрібно як найшвидше наблизитися до європейських стандартів здійснення митного регулювання. Це допоможе ефективно здійснювати митні процедури з найменшими затратами часу. Для України гармонізація національного законодавства до європейських вимог, особливо в митній сфері, сприятиме залученню іноземних інвестицій, вільному руху капіталу, надійності інвестованих проектів тощо. Для перспективи ефективної реалізації економічного союзу необхідні нові підходи в механізмах регулювання інтеграційного процесу в світове господарство, які ґрунтуються на розподілі інтеграційних процесів на мезорівень (регіональний), тоді як загальноприйняті підходи розглядають інтеграцію на макрорівні (загальнонаціональний) і мікрорівні (корпораційний, підприємницький). Рушійною силою процесів інтеграції є іноземне інвестування, яке сприяє формуванню інтеграційних територій в різних регіонах і країнах, а також впровадження інноваційних технологій на рівні різних видів державної політики, в тому числі митної.

Згідно із домовленостями підписаними між ЄС та Україною зближення законодавчої бази є одним із найважливіших факторів подальшої економічної співпраці. Відповідно до програми інтеграції України з ЄС, пріоритетність співпраці окремих країн членів ЄС з Україною буде визначати подальшу політичну та економічну ситуацію в регіоні.

Гармонізація непрямого оподаткування, загалом, та особливо ПДВ є важливим етапом для зближення України з країнами членами ЄС. Слід погодитись з О. Оксенюк в тому, що даний процес повинен проводитися системно, враховуючи усі сторони, переваги та недоліки, що дозволить уникнути неузгодженостей при внесенні змін та доповнень до нормативно правових актів України. За допомогою диференціації ставок можна забезпечити стимулювання розвитку відстаючих секторів, що буде кращим вирішенням питання надання податкових пільг. Вбачається доцільним і впровадження в Україні досвіду групового оподаткування ПДВ. Отже, досвід країн ЄС є цінним інструментом для впровадження подальшого реформування системи



адміністрування ПДВ в Україні з метою збільшення його фіскального потенціалу та наближення податкового законодавства України до законодавства країн ЄС.

Адміністративна відповідальність за порушення митних правил виступає одним з дієвих засобів забезпечення митної справи і митної політики України, укріплення законності, посилення охорони прав і свобод громадян. Застосування адміністративно-правових санкцій в діяльності митних та інших правозастосовчих органів сприяє створенню нормальних умов в підприємницькій діяльності громадян України. Накладення адміністративних стягнень надає значний профілактичний вплив не тільки на порушників митних правил, але й на інших осіб, підвищує рівень їх правосвідомості, виховує негативне відношення до порушників законів. Аналіз законодавства, яке регулює адміністративну відповідальність за порушення митних правил, а також дослідження практики його реалізації показують недосконалість окремих правових норм; діяльність адміністративно-юрисдикційних, в тому числі і митних органів, потребує свого подальшого удосконалення. Нові суспільні відносини, які складаються в Україні, започатковані на принципах гуманізму, демократії і побудові правової держави, нагально потребують змін і доповнень як в матеріальні, так і в адміністративно-процесуальні норми чинного законодавства. Так, до питань, неврегульованих МКУ, застосовуються положення Кодексу України про адміністративні правопорушення, якщо йдеться про порушення митних правил як одного з різновидів адміністративних правопорушень. У зв'язку з цим залишається актуальним прийняття Верховною Радою України редакції нового МКУ, в якому буде передбачено право проведення митними органами оперативно-розшукових заходів, що сприяло б посиленню відповідальності за порушення митних правил і, в свою чергу, позитивно вплинуло на ефективність боротьби з контрабандою та порушеннями митних правил. Також актуальними є питання вдосконалення видів стягнень за порушення митних правил, оскільки це сприятиме організації налагодженої, ефективної роботи в напрямі боротьби з порушенням митних правил та забезпечення економічної безпеки держави.

Склад інструментарію податкового регулювання в спеціальних

економічних зонах визначається типом СЕЗ та завданнями їх створення. Але навіть у випадку використання однотипних інструментів, вони можуть розрізнятися обмеженнями та умовами застосування, що дозволяє реалізовувати різноманітні цілі державної економічної політики.

Слід зазначити, що проблемні аспекти для експортерів пов'язані саме з вибором ринків, якістю/кількістю продукцію, здійсненням фінансування та стандартизацією продукції, а корупція на митниці на думку опитаних займає останнє місце з показником 3,3 %. Відповідні результати корелюються із загальними тенденціями зовнішньоекономічного вектору розвитку держави, що підтверджує нашу гіпотезу про сировину орієнтованість вітчизняної економіки, наявність об'єктивних проблем у експортерів не тільки з вибором ринків збуту, самофінансуванням та якістю продукцією, але й інфраструктурними дисбалансами та технічними вимогами до товарів.

Прерогативи та реформи у сфері державної митної справи, щодо поліпшення якості та підвищення ефективності роботи митниці, її інституціональної спроможності та прискорення експорту та імпорту товарів, здебільшого мають формальний та декларативний характер. Наявний стан справ потребує низку виважених управлінських рішень підкріплених політичною волею та економічною доцільністю.

Розвиток науково-дослідної сфери є суттєвим та ґрунтовним для підтримки змін в митній політиці, пошуку нових моделей її реалізації, що для України є актуальним, бо наразі ми маємо спостерігати за змінами, які скоріше є на вимогу.

Головним напрямком забезпечення ефективності митного регулювання України є легалізація та детінізація ЗЕД в Україні, орієнтовані на збільшення привабливості прозорої та добросовісної зовнішньоекономічної діяльності через скорочення бюрократичних, часових, технологічних та матеріальних витрат суб'єктів ЗЕД при перетині вантажами кордону України з одночасним посиленням відповідальності й санкцій за не добросовісні дії та зловживання.

Аналіз світової практики податково-митного регулювання свідчить про наявність значного різноманіття використовуваних інструментів митного регулювання в залежності від типу спеціальної економічної зони. Таким чином,

склад інструментарію митного регулювання в спеціальних економічних зонах визначається типом СЕЗ та завданнями їх створення. Але навіть у випадку використання однотипних інструментів, вони можуть розрізнятися обмеженнями та умовами застосування, що дозволяє реалізовувати різноманітні цілі державної економічної політики. Завдяки інструментам податкового регулювання держава здійснює стимулювання імпорту деяких товарів на митну територію України, обмежує експорт товарів за межі митної території України, створює сприятливі умови для імпорту з країн, які входять до СОТ.

Зниження та скасування тарифних та нетарифних бар'єрів в торгівлі України з ЄС привело до збільшення обсягів експорту до ЄС. Однак при цьому темпи зростання імпорту є вищими. Обсяги вітчизняного імпорту товарів до ЄС традиційно перевищують експорт. Така ситуація з відносно невисокими показниками зростання експорту пояснюється рядом причин, серед яких, і невисока конкурентоздатність вітчизняної продукції, і експорт переважно продукції з низькою доданою вартістю, і наявність тарифних квот щодо основних товарів вітчизняного експорту. В результаті впровадження Зони вільної торгівлі стрімко скоротилися обсяги надходження митних платежів до Державного бюджету, що негативно впливає на фінансовий стан держави.

Наразі через боротьбу з епідемією в Україні та в більшості держав ЄС введено ряд обмежувальних заходів щодо перетину кордонів та транспортування вантажів, також через карантин по всьому світу знизилася економічна активність більшості суб'єктів господарювання. Це може привезти до істотного зниження зовнішньоторгівельних потоків між Україною та ЄС.

Тому в майбутньому для посилення євроінтеграційних процесів та збільшення торгових відносин Україна має у продовжувати реформи на шляху до повноцінної ринкової економіки та забезпечення стійкого економічного зростання та нові можливості для усіх учасників ринку.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Адміністративна відповідальність за порушення митних правил.  
URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/7355>
2. Адміністративна відповідальність за порушення митних правил. Сидоренко В.В., Садікова К.І., Науковий вісник Ужгородського національного університету, 2014, Випуск 24, Том 3. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/>
3. Алаев Э.Б. Социально-экономическая география: Понятийно-терминологический словарь. - М.: Мысль, 1983. - С. 350.
4. Аленко М.В. Економіка як наука : монографія. Київ : Підручники і посібники, 2010. 168 с.
5. Бабиніна Л.Т. Гнучка інтеграція до ЄС: класифікація та проблеми інституалізації : монографія. Київ : Генеза, 2016. 248 с.
6. Баласса В.А. Економічна інтеграція: теоритичні аспекти : монографія. Київ : Генеза, 2018. 679 с.
7. Барамзін С.В. Проблеми реалізації митної політики : навч. посібник. Дніпропетровськ : Ранок, 2014. 234 с.
8. Бережнюк І.Г. Митне регулювання в Україні : монографія. Дніпропетровськ : Ранок, 2018. 234 с.
9. Білецький А.А. Фіскальний та регулюючий потенціал митної служби України : навч. посібник. Ірпінь : Підручники і посібники, 2014. 43 с.
10. Білоусов С.Н. Єдиний економічний простір : монографія. Дніпропетровськ : Підручники і посібники, 2017. 543 с.
11. Блінов Н.М. Введення до митної справи : підручник. Дніпропетровськ : Генеза, 2016. 245 с.
12. Блінов Н.М. Митна політика Росії : підручник. : Ранок, 2017. 543 с.
13. Блінов Н.М. Проектування митної політики : підручник. Київ : Генеза, 2014. 523 с.
14. Бовенко Г.Р. Проблеми регіонального економічного планування : монографія. Ірпінь : Генеза, 2018. 79 с.

15. Бондаренко І.К. Правоохоронна діяльність і правоохоронні органи : підручник. Ірпінь : Підручники і посібники, 2014. 212 с.
16. Бортнікова О. Г. Інституціональний підхід до вивчення систем безпеки в теорії державного управління [Електронний ресурс]. / О. Г. Бортнікова // Державне управління: удосконалення та розвиток. – 2012. – № 6. – Режим доступу до статті : <http://www.dy.nauka.com.ua/?op=1&z=429>.
17. Брацун Г.П. Основні поняття митної політики та актуальні проблеми її реалізації : навч. посібник. Київ : Ранок, 2018. 543 с.
18. Буглай В.Б. Міжнародні економічні відносини : підручник. Дніпропетровськ : Підручники і посібники, 2016. 212 с.
19. Булюк О.В. Експортна політика України : монографія. Дніпропетровськ : Генеза, 2016. 231 с.
20. Вардомский Л.Ю. Независимая Армения в поисках модели экономического развития // Российский экономический журнал. 2013. № 2. С. 54-69.
21. Власюк О. С. Забезпечення фінансової безпеки як пріоритет модернізації фінансової політики України. Наукові праці НДФІ. 2012. Вип. 3. С. 33–39.
22. Войтов С. Еволюція митно-тарифного регулювання в контексті розвитку світової цивілізації [Електронний ресурс] / С. Войтов // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. – 2013. – № 2. – С. 70–84.
23. Воловик Н.П. Международная практика создания специальных экономических зон. М., 2016. С.6-33.
24. Воловик Н.П. Международная практика создания специальных экономических зон. М., 2016. С.6-33.
25. Глазенко С.Ю. Євразійська економічна інтеграція : монографія. Дніпропетровськ : Генеза, 2017. 174 с.
26. Гребельник О.П. Митно-тарифне регулювання зовнішньоекономічної діяльності: Підручник. – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 696 с.

27. Грянка Г. В. Правові засади адміністративної відповідальності за порушення митних правил. Вісник Національної академії внутрішніх справ. Серія право і суспільство, 2012, №6. С. 102-108.

28. Губенко В.І. Механізм зовнішньоекономічної діяльності агропромислового комплексу : монографія. Миколаїв : Підручники і посібники, 2014. 125 с.

29. Губенко В.І. Участь громадян у формуванні державної економічної політики : монографія. Дніпропетровськ : Ранок, 2016. 174 с.

30. Гуцул І. А. Митна політика зарубіжних країн : навч. посіб. / І. А. Гуцул. – Тернопіль : ТНЕУ, 2018. – 198 с.

31. Давискіба К.В. Карпова В.В. Проблемні аспекти взаємозв'язку податкової політики держави та підприємства // Теорія та практика державного управління: зб. наук. пр. Харків: Вид-во ХарПІ НАДУ "Магістр". - 2018. Вип. 1 (60). - С. 118-122.

32. Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

33. Дзюбенко П.В. Митна політика України та проблема захисту інтересів вітчизняних виробників : навч. посібник. Київ : Підручники і посібники, 2016. 532 с.

34. Додін Є.В. Лібералізація митного контролю : монографія. Дніпропетровськ : Генеза, 2014. 123 с.

35. Додін Є.В. Поняття та зміст митної справи в Україні : підручник. Ірпінь : Генеза, 2017. 163 с.

36. Дорош М. М. Пормоушення митних правил в Україні. Науковий вісник ЛНУВМБТ ім. С. З. Гжицького, 2013, № 1. С. 66-69.

37. Дорош М. М. Порушення митних правил в Україні. Науковий вісник ЛНУВМБТ ім. С. З. Гжицького, 2013, № 1. С. 66-69.

38. Дячкін О. П. Суспільна небезпечність контрабанди і правова відповідальність за її вчинення. Форум права, 2012, № 1. С. 281–288.

39. Економічні та організаційно-правові аспекти оподаткування в Україні / за ред. В.Г. Федоренко. Ірпінь: НА ДПС України. 2010. 398 с.

40. ЄС - головний торговельний партнер України у 2019 році: 40,1% від загального обсягу [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.epravda.com.ua/news/2020/03/19/658295/>

41. Єгорова Н.Е. Аудит та фінансовий аналіз : навч. посібник. Дніпропетровськ : Генеза, 2014. 97 с.

42. Єгорова О.О. Спеціальні економічні зони України: результати, проблеми та перспективи // Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки. 2014. Вип. 5(1). С. 168-174.

43. Єгорова О.О. Спеціальні економічні зони України: результати, проблеми та перспективи // Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки. 2014. Вип. 5(1). С. 168-174.

44. Задохайло Д.В. Економічна політика держави : підручник. Київ : Ранок, 2017. 231 с.

45. Закон Азербайджанской Республики «О специальных экономических зонах» № 791-IIIQ. URL: [http://www.ved.gov.ru/exportcountries/az/about\\_az/laws\\_ved\\_az/special\\_area\\_az/](http://www.ved.gov.ru/exportcountries/az/about_az/laws_ved_az/special_area_az/)

46. Закон Грузии «О свободных индустриальных зонах» от 3 июля 2007 года № 5175-вс. URL: <https://www.matsne.gov.ge/ka/document/download/21994/6/ru/pdf>

47. Закон Грузии «О свободных индустриальных зонах» от 3 июля 2007 года № 5175-вс. URL: <https://www.matsne.gov.ge/ka/document/download/21994/6/ru/pdf>

48. Закон Кыргызской Республики «О свободных экономических зонах в Кыргызской Республике» от 11.01.2014 года № 6. URL: <http://cbd.minjust.gov.kg/act/view/ru-ru/205226/10?cl=ru-ru&mode=tekst>

49. Закон Латвийской Республики «О применении налогов в свободных портах и специальных экономических зонах» от 10.08.2001 г. URL: [http://www.baltikon.lv/?object\\_id=397](http://www.baltikon.lv/?object_id=397).

50. Закон Литовской Республики «О свободных экономических зонах» от 28 июня 1995г. №I-976. URL: [http://www.ved.gov.ru/rus\\_export/partners\\_search/torg\\_exp/?action=showproduct&id=3281](http://www.ved.gov.ru/rus_export/partners_search/torg_exp/?action=showproduct&id=3281)

51. Закон Республики Армения «О свободных экономических зонах» 18 июня 2011 года № ЗР-193. URL: <http://www.parliament.am/legislation.php?sel=show&ID=4250&lang=rus>
52. Закон Республики Казахстан «О специальных экономических зонах в Республике Казахстан» от 21 июля 2011 года № 469-IV ЗРК. URL: [http://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=31038117](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31038117)
53. Закон Республики Молдова «О зонах свободного предпринимательства» от 27 июля 2001 года № 440. URL: <http://lex.justice.md/viewdoc.php?action=view&view=doc&id=312827&lang=2>
54. Закон Республики Таджикистан «О свободных экономических зонах» от 25 февраля 2011 года № 700. URL: [http://www.ved.gov.ru/exportcountries/tj/about\\_tj/laws\\_ved\\_tj/special\\_area\\_tj/](http://www.ved.gov.ru/exportcountries/tj/about_tj/laws_ved_tj/special_area_tj/)
55. Застосування ставок ввізного мита згідно з Митним тарифом України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/90009959>
56. Звіт Державної фіскальної служби України за 2017 рік. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/data/files/223549.PDF>
57. Звіт Державної фіскальної служби України за 2018 рік. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/data/files/240396.pdf>
58. Звіт про виконання плану роботи Державної фіскальної служби України за 2016 рік. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/data/files/199244.pdf>
59. Зниження мита на авто з ЄС: чи подешевшають іномарки [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.epravda.com.ua/news/2017/12/5/631868/>
60. Зуєв В.Б. Механізми інтеграції : підручник. : Підручники і посібники, 2014. 174 с.
61. Іващук І. О. Митна доктрина глобального простору : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.02 / Іващук Ірина Олегівна. – Тернопіль, 2010. – 622 с. 1
62. Імплементация Угоди про зону вільної торгівлі (DCFTA) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://pfm.in.ua/files/files/pfm\\_document\\_54e4ba59296ba.pdf.](http://pfm.in.ua/files/files/pfm_document_54e4ba59296ba.pdf.)



63. Інститут митної вартості імпортованих товарів в Україні: актуальні питання та вектори розвитку [Текст] : кол. Моногр.; за заг. ред. І. Г. Бережнюка. [Упорядники: Л. Р.Прус, Т. В.Руда] – Хмельницький: ФОП Мельник А.А., 2017. – 430 с.

64. Карпова В.В. Цели и задачи создания особых экономических зон с позиций государства и бизнеса. В кн. Особые экономические зоны. Теоретико-методологические аспекты развития / Под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. Монография с грифом НИИ образования и науки. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2017. - С. 10-18

65. Квеліфшвілі І. М. Конвергенція митних принципів і стандартів в умовах євроінтеграції України: державноуправлінський аспект [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.dridu.dp.ua/zbirnik/2019-01\(21\)/3.pdf](http://www.dridu.dp.ua/zbirnik/2019-01(21)/3.pdf)

66. Класифікація порушень митних правил. критерії розмежування «три ваючих» та «разових» ПМП. URL: <http://dspace.onua.edu.ua/bitstream/handle/11300/6766/%D0%97%D0%BE%D1%82%D0%B5%D0%BD%D0%BA%D0%BE.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

67. Коган М.В, Митна справа : навч. посібник. Київ : Генеза, 2017. 134 с.

68. Кодекс України про адміністративні правопорушення. // Відомості Верховної Ради Української РСР, 1984, додаток до № 51. Ст. 1122.

69. Кодекс України про адміністративні правопорушення. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10>

70. Крисоватий А. І., Герчаківський С. Д., Дем'янюк О. Б. Митна справа: підруч. Тернопіль: ВПЦ « Екон. Думка ТНЕУ», 2014. 540 с.

71. Кузник Б. Я. Особливості митного регулювання в країнах Європейського Союзу / Б. Я. Кузник, В. А. Свічкарь // Ефективна економіка. – 2018. – № 4. [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6221>

72. Курушина Е.В. Економічна інтеграція : підручник. Дніпропетровськ : Підручники і посібники, 2016. 143 с.

73. Лібман А.М. Моделі регіональної інтеграції : монографія. Дніпропетровськ : Генеза, 2014. 317 с.

74. Лісов А.Ф. Митна політика: система економічних та адміністративних засобів : підручник. Дніпропетровськ : Ранок, 2017. 172 с.

75. Любецький В.В. Світова економіка та міжнародні економічні відносини : підручник. Ірпінь : Генеза, 2017. 168 с.

76. Майданевич Ю.П., Касянчик В.В. Свободные (специальные) экономические зоны Украины // Проблемы материальной культуры – Экономические науки. URL: <http://dspace.nbu.gov.ua/xmlui/bitstream/handle/123456789/55831/11-Maydanevich.pdf?sequence=1>

77. Майданевич Ю.П., Касянчик В.В. Свободные (специальные) экономические зоны Украины // Проблемы материальной культуры – Экономические науки. URL: <http://dspace.nbu.gov.ua/xmlui/bitstream/handle/123456789/55831/11-Maydanevich.pdf?sequence=1>

78. Мартиненко В.П. Міжнародні економічні відносини : підручник. Київ : Підручники і посібники, 2014. 137 с.

79. Мерекова П.Р. Світова економіка : підручник. Київ : Генеза, 2016. 137 с.

80. Мещеряков А.А. Регуляторна політика як складова забезпечення економічної безпеки в Україні : навч. посібник. Київ : Підручники і посібники, 2016. 178 с.

81. Митна статистика. Державна фіскальна служба України. Офіційний портал. – Режим доступу: [http://sfs.gov.ua/mytna\\_statystyka](http://sfs.gov.ua/mytna_statystyka)

82. Митний кодекс від 13.03.2012 №4495-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/mk/rozdil-1/glava-1/> 7

83. Митний кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>

84. Настюк В.Я., Шульга М.Г. Митне право України, Харків : нац. юрид. акад. України, 2005. 114 с.

85. Норт Д. Институты, институциональные изменения и функционирование экономики / Д. Норт. – М. : Фонд экономической книги "Начала". 1997. – 190 с.

86. Обзор делового климата, льгот инвесторам, свободных экономических зон, промышленных и научно-технических парков государств – участников СНГ. URL: <http://www.cis.minsk.by/news.php?id=747>

87. Обзор делового климата, льгот инвесторам, свободных экономических зон, промышленных и научно-технических парков государств – участников СНГ. URL: <http://www.cis.minsk.by/news.php?id=747>

88. Обзор состояния экономики и основных направлений внешнеэкономической деятельности Республики Узбекистан. Ташкент, 2016. С. 136-157.

89. Обмежувальні заходи щодо імпорту товарів в Україну (антидемпінгові, компенсаційні та спеціальні заходи) // Офіційний сайт Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=2d92511f-c6fa-468a-97f3-bc353742db15&title=ZakhistInteresivNatsionalnikhTovarovirobnikivNaVnutrishnomuRinku>

90. Оксенюк О.І. Фискальна ефективність податку на додану вартість в Україні. Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук зі спеціальності 08.00.08 – Гроші, фінанси та кредит. – Львівський національний університет ім. Івана Франка. – Львів, 2015. Режим доступу: [http://docplayer.net/66797657-Ministerstvo-osviti-i-nauki-ukrayini-lvivskiy-nacionalniy-universitet-imeni-ivana-franka-oksenyuk-oksana-igorivna.html#show\\_full\\_text](http://docplayer.net/66797657-Ministerstvo-osviti-i-nauki-ukrayini-lvivskiy-nacionalniy-universitet-imeni-ivana-franka-oksenyuk-oksana-igorivna.html#show_full_text).

91. Осадча Н. В. Методи формування регуляторного митного режиму в умовах глобалізаційних процесів / Н.В. Осадча // Економічний вісник Донбасу. – 2009. – № 1. – С. 151 – 160.

92. Особые экономические зоны Латвии. URL: <http://www.petrovs.lv/special%20free%20economical%20zones%20in%20Latvia>

93. Отенко І. П. Теорія управління безпекою соціальних систем : навчальний посібник / І. П. Отенко, Н. О. Москаленко, Г. Ф. Азаренков. – Х. : Вид. ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2014. – 220 с. (Укр. мов.)

94. Офіційний сайт Державної служби статистики України

[Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

95. Офіційний сайт Державної служби статистики України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>

96. Пархоменко В.П. Процеси введення електронного митного декларування в Україні / В.П. Пархоменко, О.В. Ігнатєва // Вісн. Східноукр. нац. ун-ту ім. В.Даля. – 2013. – № 4 (193), Ч. 2. – С. 138–142. 7

97. Пашко П. В. Щодо досягнення окремих ефектів від діяльності податкової та митної служб під керівництвом міністерства фінансів / П. В. Пашко, Д. В. Пашко // Вісник АМСУ. Серія: «Економіка». – № 1 (51). – 2014. – С.5-10.

98. Пашко П. Функції митної політики. / П. Пашко – Вісник АМСУ. – 2009, №.1(41), С.16-22. 6

99. Пашко П.В. Митна політика та митна безпека України : підручник. Київ : Ранок, 2018. 398 с.

100. Пинская М.Р. Налоговое регулирование развития особых экономических зон: М.: Финакадемия, 2008. С. 158.

101. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій. Навчальний посібник. / Під редакцією Іванова Ю. Б., Майбурова І. А. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2010. – 492 с.

102. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-VI [Електронний ресурс]: Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

103. Порухення митних правил та відповідальність за них. URL: <https://wiki.legalaid.gov.ua/>

104. Приймаченко Д.В. Митна політика держави та її реалізація митними органами: Монографія. – Дніпропетровськ: Академія митної служби України, 2006. – 332 с.

105. Про державне регулювання імпорту сільськогосподарської продукції : Закон України від 17 липня 1997 року № 468/97-ВР // Офіційний вісник України. – 1997. – № 41. – С. 24.

106. Про заборону ввезення на митну територію України товарів, що походять з Російської Федерації : Постанова Кабінету Міністрів України від 30 грудня 2015 року № 1147 // Офіційний вісник України. – 2016. – № 3. – С. 265.

107. Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон : Закон України від 13 жовтня 1992 року // Голос України. – 1992. – № 46. – С. 3–8.

108. Про затвердження Порядку заповнення та видачі митницею сертифіката з перевезення (походження) товару EUR.1: Наказ Міністерства фінансів України № 950 від 20.11.2017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1563-17>

109. Про обсяги та порядок ввезення громадянами на митну територію України лікарських засобів та спеціального дитячого харчування : постанова Кабінету Міністрів України від 23 травня 2012 року № 458 // Офіційний вісник України. – 2012. – № 40. – С. 312.

110. Про обсяги та порядок ввезення громадянами на митну територію України харчових продуктів для власного споживання : постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2012 року № 434 // Офіційний вісник України. – 2012. – № 40. – С. 37.

111. Про податок на додану вартість [Електронний ресурс]: Закон України від 03 квітня 1997 року № 168/97-ВР. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

112. Про ратифікацію Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони : Закон України від 16 вересня 2014 року № 1678-VII // Урядовий кур'єр. – 2014. – № 177. – С. 3–11.

113. Про ратифікацію Угоди у формі обміну листами між Україною та Європейським Союзом про внесення змін до торговельних преференцій щодо м'яса птиці та переробленого м'яса птиці, передбачених Угодою про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони: Закон України від 05.12.2019 №345-IX [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/345-IX>

114. Про спільну систему податку на додану вартість [Електронний ресурс]: Директива Ради 2006/112/ЄС від 28.11.2006 року. Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/994\\_928/page7](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/994_928/page7).

115. Проблеми розвитку податкової політики та оподаткування: монографія / За заг. ред. Ю. Б. Іванова. – Х. : ВД «ІНЖЕК», 2007. – 448 с.
116. Регулирование особых экономических зон в Туркменистане. URL: [http://www.ved.gov.ru/exportcountries/tm/about\\_tm/laws\\_ved\\_tm/special\\_area\\_tm/](http://www.ved.gov.ru/exportcountries/tm/about_tm/laws_ved_tm/special_area_tm/)
117. Режим спільного транзиту: ВРУ прийняла закон. – Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100014151-rezhim-spilnogo-tranzиту-vru-priynuala-zakon>
118. Свободные промышленные зоны Грузии. URL: <http://www.investinggeorgia.org/ru/keysectors/access-to-finance/government-incentives/free-industrial-zones1.page>
119. Свободные экономические зоны в Эстонии. URL: <http://catalog.fmb.ru/estonia2014-9.shtml>
120. Свободные экономические зоны Республики Молдова и преимущества предоставляемые ими. URL: <http://www.furtunalawyers.com/svobodnyie-ekonomicheskie-zonyi-respub/>
121. Серих О. В. Борьба с контрабандою та порушеннями митних правил. Митна безпека, 2014, №2. С. 95-101.
122. Сидоренко Н. Культура державного управління в контексті професіоналізації державних службовців [http://www.dridu.dp.ua/vidavnictvo/2010/2010\\_01\(4\)/10snsps.pdf](http://www.dridu.dp.ua/vidavnictvo/2010/2010_01(4)/10snsps.pdf)
123. Состояние и перспективы развития свободных экономических зон в Республике Узбекистане: аналитический доклад. URL: <http://ifmr.uz/wp-content/uploads/.pdf>
124. Социально-экономическое развитие постсоветских стран: итоги двадцатилетия. М.: ИЭ РАН, 2012. 400 с.
125. Ставки вивізного мита // Офіційний сайт Державної фіскальної служби України – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/baneryi/mitne-oformlennya/subektam-zed/stavki-vviznogo-ta-viviznogo-mita/vivizne-mito/vvizne-mito/>
126. Торгівля з ЄС за 2019-й рік у фактах та цифрах [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eu-ua.org/zona-vilnoi-torhivli>

127. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони. – Електронний ресурс. – Режим доступу: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984\\_011](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011)

128. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, та його державами-членами, з іншої сторони [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [https://eeas.europa.eu/sites/eeas/files/association\\_agreement\\_ukraine\\_2014\\_en.pdf](https://eeas.europa.eu/sites/eeas/files/association_agreement_ukraine_2014_en.pdf)

129. Україна за місяць вичерпала квоти на безмитні поставки цукру в ЄС [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.epravda.com.ua/news/2019/02/6/645036/>

130. Україна на 100% вичерпала квоту на експорт меду в ЄС [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.epravda.com.ua/rus/news/2020/01/22/656126/>

131. Халевинська Е.Д. Світова економіка та міжнародні економічні відносини : підручник. Київ : Підручники і посібники, 2017. 400 с.

132. Ченцов В. В., Кувакін С. В., Мазур А. В. Митне право України: навч. посібн. Київ, 2007. 283 с.

133. Boyenge J.-P. S. ILO database on export processing zones. International Labor Office. Geneva. April, 2007. P.6.

134. Connecting to Compete 2018. Trade Logistics in the Global Economy. The Logistics Performance Index and Its Indicators. – Електронне видання. – Режим доступу: <http://documents.worldbank.org/curated/en/576061531492034646/pdf/128355-WP-P164390-PUBLIC-LPIfullreportwithcover.pdf>

135. Economic zones in the ASEAN. URL: [https://www.unido.org/fileadmin/user\\_media\\_upgrade/Resources/Publications/UCO\\_Viet\\_Nam\\_Study\\_FINAL.pdf](https://www.unido.org/fileadmin/user_media_upgrade/Resources/Publications/UCO_Viet_Nam_Study_FINAL.pdf). P.17.

136. Economic zones in the ASEAN. URL: [https://www.unido.org/fileadmin/user\\_media\\_upgrade/Resources/Publications/UCO\\_Viet\\_Nam\\_Study\\_FINAL.pdf](https://www.unido.org/fileadmin/user_media_upgrade/Resources/Publications/UCO_Viet_Nam_Study_FINAL.pdf). P.95;

137. Economic zones in the ASEAN. URL: [https://www.unido.org/fileadmin/user\\_media\\_upgrade/Resources/Publications/UCO\\_Viet\\_Nam\\_Study\\_FINAL.pdf](https://www.unido.org/fileadmin/user_media_upgrade/Resources/Publications/UCO_Viet_Nam_Study_FINAL.pdf). P.95;

138. FAQ з питань функціонування вільної торгівлі між Україною та ЄС [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=b142801e-b932-4207-aea9-df3728dad379&title=FaqZPitanFunktsionuvanniaVilnoiTorgivliMizhUkrainoiuTas>

139. Han W. The analysis on Chinese e-commerce tax losses based on the perspective of information asymmetry : monograph. Beijing : Guangxi, 2018. 56 p.

140. Invest in Kazakhstan. URL: <http://invest.gov.kz/uploads/files/2016/01/26/ekonomicheskiiy-zony-respubliki-kazahstan-2013.pdf>

141. Invest in Kazakhstan. URL: <http://invest.gov.kz/uploads/files/2016/01/26/ekonomicheskiiy-zony-respubliki-kazahstan-2013.pdf>

142. Kirk R. Special economic zones and economic transformation. Maximizing impact of the special economic zones program in Mozambique. USAID/Mozambique, 2015. P. 19.

143. Raus M. Electronic customs innovation : handbook. Massachusetts : MIT Press, 2016. 87 p.

144. Shannon Chamber. URL: <http://www.shannonchamber.ie/about/about-shannon/shannon-for-business/shannon-free-zone/>

145. Special economic zones performance, lessons learned, and implications for zone development. URL: <http://documents.worldbank.org/curated/en/343901468330977533/pdf/458690WP0Box331s0April200801PUBLIC1.pdf>. P.50;

146. Special economic zones performance, lessons learned, and implications for zone development. URL: <http://documents.worldbank.org/curated/en/343901468330977533/pdf/458690WP0Box331s0April200801PUBLIC1.pdf>. P.50;

147. Special Economic Zones: Progress, Emerging Challenges, and Future Directions. URL:



[https://books.google.com.ua/books?hl=uk&lr=&id=RTsJkoPMueAC&oi=fnd&pg=PR5&dq=Special+Economic+Zones:+Progress,+Emerging+Challenges,+and+Future+Directions&ots=dFeJVdv8ol&sig=dc4uQKXO23XyUUgN1Os6yimJS2o&redir\\_esc=y#v=onepage&q=Special%20Economic%20Zones%3A%20Progress%2C%20Emerging%20Challenges%2C%20and%20Future%20Directions&f=false](https://books.google.com.ua/books?hl=uk&lr=&id=RTsJkoPMueAC&oi=fnd&pg=PR5&dq=Special+Economic+Zones:+Progress,+Emerging+Challenges,+and+Future+Directions&ots=dFeJVdv8ol&sig=dc4uQKXO23XyUUgN1Os6yimJS2o&redir_esc=y#v=onepage&q=Special%20Economic%20Zones%3A%20Progress%2C%20Emerging%20Challenges%2C%20and%20Future%20Directions&f=false) pdf. P. 50;

148. Special Economic Zones: Progress, Emerging Challenges, and Future Directions. URL:

[https://books.google.com.ua/books?hl=uk&lr=&id=RTsJkoPMueAC&oi=fnd&pg=PR5&dq=Special+Economic+Zones:+Progress,+Emerging+Challenges,+and+Future+Directions&ots=dFeJVdv8ol&sig=dc4uQKXO23XyUUgN1Os6yimJS2o&redir\\_esc=y#v=onepage&q=Special%20Economic%20Zones%3A%20Progress%2C%20Emerging%20Challenges%2C%20and%20Future%20Directions&f=false](https://books.google.com.ua/books?hl=uk&lr=&id=RTsJkoPMueAC&oi=fnd&pg=PR5&dq=Special+Economic+Zones:+Progress,+Emerging+Challenges,+and+Future+Directions&ots=dFeJVdv8ol&sig=dc4uQKXO23XyUUgN1Os6yimJS2o&redir_esc=y#v=onepage&q=Special%20Economic%20Zones%3A%20Progress%2C%20Emerging%20Challenges%2C%20and%20Future%20Directions&f=false) pdf. P. 50;

149. The Global Enabling Trade Report 2016 / World economic forum // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reports.weforum.org/global-enabling-trade-report-2016/economy-profiles/#economy=UKR>

150. WCO – World customs organization. Всесвітня митна організація. [Electronic resource]. — Access mode : <http://мимо.com.ua/info/92-wco-world-customs-organizationvsemirnaya-tamozhennaya-organizaciya-vtamo.html>.

151. WCO. Annual report 2017 – 2018. – Електронне видання. – Режим доступу: [http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/media/annual-reports/annual-report-2017\\_2018.pdf](http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/media/annual-reports/annual-report-2017_2018.pdf)

WCO. Annual report 2017 – 2018. – Електронне видання. – Режим доступу: [http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/media/annual-reports/annual-report-2017\\_2018.pdf](http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/media/annual-reports/annual-report-2017_2018.pdf)

152. Xiao B. Product-related deception in e-commerce: A theoretical perspective : monograph. Beijing : Guangxi, 2018. 62 p.

153. Yapar B.K. The role of taxation problems on the development of e-commerce : monograph. Massachusetts : MIT Press, 2018. 56 p.

154. Zhang X. Classify social image by integrating multimodal content : monograph. Beijing : Guangxi, 2018. 72 p.

155. Zhu F. Image-text dual neural network with decision strategy for small-sample image classification : monograph. Beijing : Changjiang, 2016. 93 p.