

Список використаних джерел:

1. Ворнавський Н. В. Характерні риси офшорних зон / Н. В. Ворнавський // Економіка і бізнес. – 2009. – № 4. – С. 43–45.
2. Волкова Ю. О. Розвиток офшорних центрів у системі міжнародного бізнесу / Ю. О. Волкова // Формування ринкових відносин в Україні. – 2009. – № 1. – С. 43–48.
3. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення : Закон України від 4 липня 2013 р. № 408-VII // Відомості Верховної Ради України. – 2014. – № 20–21. – Ст. 714.
4. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // Офіційний вісник України. – 2010. – № 92. – С. 3248.
5. Шеламова І. Д. Міжнародний досвід формування трансфертних цін / І. Д. Шеламова, В. Р. Костюк // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – № 6 (96). – С. 170–176.



УДК 351.713

В. Б. Літовченко, аспірант кафедри адміністративного та митного права Академії митної служби України

**ФІСКАЛЬНА ФУНКЦІЯ У СФЕРІ МИТНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ЇЇ МІСЦЕ
В ПРОЦЕСІ РЕАЛІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОЇ ПОЛІТИКИ У СФЕРІ МИТНОЇ СПРАВИ**

Досліджено основні функції митної діяльності, розглянуто наукові підходи до їх класифікації. Акцентується увага на з'ясуванні сутності та природи фіскальної функції у сфері митної діяльності, її взаємозв'язок із державною політикою у сфері митної справи, взаємовплив та місце серед інших функцій митної діяльності.

Ключові слова: функції митної діяльності; фіскальна функція; митні платежі; державна політика у сфері митної справи.

The article includes examination of the main functions of the customs activity, scientific approaches and classifications of it. The main attention is focused on the determining of the nature of fiscal functions in the sphere of customs activity, its connection and intercoupling with the state policy in the sphere of customs and its place among other functions of customs activity.

Key words: functions of the customs activity; fiscal function; customs duties; state policy in the sphere of customs activity.

Постановка проблеми. Серед науковців і практиків досі не вироблено єдиного підходу стосовно того, яка з функцій митної діяльності (регулятивна чи фіскальна) має бути пріоритетною в діяльності митної адміністрації. Аналіз надходжень до державного бюджету України за останні десять років свідчить про те, що в нашій країні домінує фіскальна функція. У зв'язку з цим наукову зацікавленість викликає дослідження сутності та природи цієї функції митної діяльності, з'ясування її мети, сфери реалізації, її співвідношення та взаємозв'язок з іншими функціями, з державною політикою у сфері митної справи.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В Україні фіскальну функцію у сфері митної діяльності досліджували такі науковці, як А. Б. Лялька, Ю. В. Любива, П. В. Пашко, Д. О. Сагарьова, В. В. Самань.

Мета статті – дослідити сутність та зміст фіскальної функції у сфері митної діяльності, місце фіскальної функції серед інших функцій митної діяльності, її залежність і вплив на неї державної політики у сфері митної справи.

© В. Б. Літовченко, 2014

Виклад основного матеріалу. Зовнішньоекономічна діяльність нині стала невід'ємною об'єктивною реальністю для всіх держав і суспільств світу. Важко уявити нині державу, яка б існувала самостійно, повністю відособлено від міжнародного співтовариства. Відповідно, природний також процес урегулювання такої діяльності на міжнародному та внутрішньодержавному рівнях. Основним регулятором зовнішньоекономічної діяльності стала митна діяльність, виконувана митними службами держав. У принципі перед митними адміністраціями різних держав стоять майже однакові завдання, на них покладено виконання приблизно однакових функцій, відмінність же полягає у пріоритетності цих завдань і функцій, надання тим чи іншим першочергового значення, залежно від особливостей митної політики держави.

Наразі науковцями не вироблено єдиного підходу до переліку функцій митної служби держави. Передусім це пояснюється тим, що часто неможливо провести чітку межу між різними функціями. Проте ні в кого не викликає сумніву наявність таких функцій митної діяльності, як фіскальна, регулятивна (економіко-регуляторна) та охоронна (захисна). Не зменшуючи значення й важливості кожної з них, держави все ж надають тій чи іншій функції першочергового значення. Аналізуючи надходження до державного бюджету України, можна зробити висновок, що в нашій країні першість тримає саме фіскальна функція.

Щоб детальніше дослідити зміст і сутність фіскальної функції митної служби, необхідно звернутись до дефініції ширших понять, якими є "функція" та "функція митної служби". Словник української мови визначає функцію так: 1) явище, яке залежить від іншого явища, формою його виявлення і змінюється відповідно до його змін; 2) робота когось, чого-небудь, обов'язок, коло діяльності когось, чогось [1]. Словник Ожегова дає таке визначення функції: 1) роль, значення чого-небудь; 2) обов'язок, коло діяльності [2]. Поширений також підхід, відповідно до якого під функцією тієї чи іншої інституції розуміється напрям її діяльності.

Д. В. Приймаченко стосовно функцій митної служби вважає, що функція охоплює певну якісно однорідну групу дій митного органу, є узагальненням цих дій, відображає специфічне призначення даного різновиду органів виконавчої влади у здійсненні державного впливу у сфері митно-правового регулювання суспільних відносин. Автор надає дефініцію функцій митних органів – це специфічні, відносно самостійні та якісно однорідні складові діяльності митних органів, котрі характеризуються цільовою спрямованістю на досягнення мети і завдань, що стоять перед ними [3, 87].

Російські науковці М. М. Рассолов та Н. Д. Еріашвілі визначають функції митних органів як сукупність дій митних органів, передбачених митним законодавством і спрямованих на здійснення митної політики [4, 73].

Різні науковці висловлюють також різні думки з приводу класифікації функцій митної діяльності. Так, В. А. Жбанов говорить про виокремлення функцій за характером виконуваних завдань: економічної (внутрішньоекономічної та зовнішньоекономічної); правоохоронної; науково-дослідної; інформаційно-статистичної, зазначаючи, що всі ці функції реалізуються в економічній та правоохоронній сферах [5, 241]. А. Б. Новиков виділяє функції формування державної митної політики, нормативно-правового регулювання митної справи, сприяння зовнішній торгівлі, боротьби з митними правопорушеннями, фінансову функцію, наголошуючи на важливості останньої [6, 26].

29 жовтня 2010 р. рішенням колегії Державної митної служби України була затверджена Концепція реформування діяльності митної служби "Обличчям до людей", положення якої серед іншого визначали й функції митної служби. До них зараховано економіко-регуляторну, фіскальну, інформаційно-статистичну, міжнародно-комунікаційну, контрольно-організаційну та захисну [7]. Як слушно зазначає А. Б. Лялька, названі функції взаємопов'язані, і в більшості випадків проведення чіткої межі між ними неможливо. Але все ж кожна з них має певну сферу дії, коло відповідних повноважень митної служби, відповідні

принципи та методи їх реалізації. Тому під час градації функцій митної служби необхідно спиратися на визначений блок повноважень і складові їх реалізації [8, 57–58].

Вважаємо, що для аналізу тієї чи іншої функції доцільно застосовувати логічний ланцюжок: функція – завдання – повноваження. При цьому “завдання і функції органу визначальні щодо характеру його прав і обов’язків, водночас слід зазначити, що найчастіше фіксація повноважень тісно переплетена з функціями. Зокрема, повноваження доктринально визначаються як форма правового опосередкування (закріплення) функцій” [9, 63–64]. Тобто певна функція того чи іншого органу спрямована на виконання певних завдань, що ставляться перед ним, для чого орган наділяється відповідним обсягом повноважень.

Використаємо цей підхід для дослідження фіскальної функції митної діяльності. Так, фіскальній функції кореспондує завдання, що ставиться перед органами доходів і зборів і визначене у п. 6 ч. 2 ст. 544 Митного кодексу України [10] (далі – МК України), а саме – забезпечення справляння митних платежів, контроль правильності обчислення, своєчасності та повноти їх сплати, застосування заходів щодо їх примусового стягнення у межах повноважень, визначених МК України, Податковим кодексом України [11] та іншими актами законодавства України, організація застосування гарантій забезпечення сплати митних платежів, взаємодія з банківськими установами та незалежними фінансовими посередниками, що надають такі гарантії. Також завдання, яке кореспондує з фіскальною функцією митної діяльності, ставить вищезгадана Концепція реформування “Обличчям до людей” – здійснення контролю правильності нарахування митних платежів на товари після їх митного оформлення (здійснення постаудит-контролю). Нині митний постаудит розглядається як дійовий засіб для збільшення надходжень до державного бюджету, як один із головних напрямків розвитку митної діяльності.

Наявність фіскальної функції й відповідних завдань передбачає нормативне врегулювання визначеної сфери реалізації цієї функції, у тому числі закріплення прав і обов’язків уповноважених органів. Так, розділ IX МК України визначає порядок стягнення мита, Розділи V та VI Податкового кодексу визначають порядок справляння податку на додану вартість і акцизного податку відповідно, розділи II, III, V МК України містять положення щодо країни походження товарів, митної вартості, митних режимів, що також стосується здійснення фіскальної функції органами доходів і зборів. Конкретизація ж правообов’язків органів доходів і зборів у більшості випадків здійснюється на рівні підзаконних нормативно-правових актів.

Вважаємо, що основним критерієм для виокремлення функцій митної діяльності є їх мета. В науці йдеться і про інші ознаки, що характеризують функцію, наприклад однорідність засобів, дій, за допомогою яких вона реалізується. Однак це положення не зовсім правильно. Так, регулювання зовнішньоекономічної діяльності здійснюється у двох великих сферах: тарифного та нетарифного регулювання. Відповідно, існують дві групи відносин: а) відносини митно-тарифного, фінансово-правового характеру, пов’язані зі справлянням митних платежів; б) відносини нетарифного, адміністративно-правового характеру, що виникають на основі державно-владних приписів і стосуються, передусім, різноманітних обмежень на ввезення й вивезення товарів, порядку здійснення митних операцій і справляння митних формальностей. На перший погляд, фіскальна функція реалізується виключно у сфері тарифного регулювання. Один із основних інститутів тарифного регулювання – мито. Однак загально визнано, що мито, крім фіскальної функції, виконує ще й регулятивну і стимульну, які корелюються із регулятивною функцією митної діяльності. Проаналізуємо інститути антидемпінгового, компенсаційного і спеціального мита, які традиційно зараховують до сфери нетарифного регулювання. Дійсно, їх основним завданням є саме регулювання зовнішньоекономічної діяльності, однак не можна заперечувати їх фіскального призначення (хоча б на тій підставі, що вони є особливими різновидами мита). Тобто можна зробити висновок, що не завжди функції митної діяльності реалізуються за допомогою якісно однорідних засобів, і цей критерій не можна визнати таким універсальним, як, наприклад, мета функції. Мета ж фіскальної функції – наповнення державного бюджету за

рахунок справляння митних платежів під час переміщення товарів і транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон.

Слід звернути увагу, що не всі платежі, які сплачуються суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності, є реалізацією фіскальної функції митної діяльності. Так, стягнення за порушення митних правил, відшкодування витрат за зберігання товарів і транспортних засобів на складах органів доходів і зборів, відшкодування витрат у справах про порушення митних правил, плата за виконання митних формальностей органами доходів і зборів поза місцем їх розташування або поза робочим часом, установленим для них, зважаючи на те, що кошти перераховуються до державного бюджету, не є проявом фіскальної функції. Ці платежі мають іншу природу (стягнення за порушення митних правил – це реалізація правоохоронної функції митної діяльності, плата за виконання митних формальностей органами доходів і зборів поза місцем їх розташування або поза робочим часом, установленим для них, відшкодування витрат за зберігання товарів і транспортних засобів на складах органів доходів і зборів мають цивільно-правову природу).

Функції митної діяльності тісно пов'язані з державною політикою у сфері державної митної справи. Саме остання визначає змістовну наповненість і пріоритетність функцій. Нині немає єдиної думки про те, яка з функцій пріоритетніша – фіскальна чи регулятивна. Однак аналіз надходжень до державного бюджету свідчить, що першість у нашій країні належить саме фіскальній функції, адже значний внесок у його дохідну частину (протягом останніх 10 років приблизно 30–40 %) робиться саме за рахунок справляння митних платежів. Більше того, оцінка ефективності діяльності органів доходів і зборів прямо залежить від обсягу перерахувань до державного бюджету. Відповідний відсотковий показник у країнах із більш розвинутою економікою менший у разі, адже роль фіскальної функції їхніх митних адміністрацій не домінуюча. Так, за рік митна служба Сполучених Штатів Америки забезпечує збирання митних платежів у сумі 27 млрд доларів США, що становить близько 1 % від зборів податків у країні [12, 256].

Як слушно зазначає А. Б. Лялька, в Україні та практично в усьому пострадянському просторі так історично склалося, що митниця спочатку – це фіскальний орган, який заробляє гроші для державних потреб, а вже потім держава стала використовувати митницю для підтримки національних виробників і розширення контрольних функцій [8, 59].

Значення фіскальної функції митної діяльності підвищується в умовах кризи, занепаду національної економіки, коли за рахунок стягнення митних платежів забезпечується отримання коштів, яких бракує. Це має такі негативні прояви:

- 1) не приділяється належної уваги пріоритетним напрямкам розвитку митної політики всередині України та на міжнародній арені;
- 2) через надмірне податкове навантаження припиняє своє існування велика кількість суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, особливо представників малого та середнього бізнесу, що в першу чергу потребують підтримки держави;
- 3) вітчизняний товаровиробник втрачає конкурентоспроможність і здатність контролювати споживчий ринок в Україні;
- 4) збільшуються масштаби ухиляння від сплати податків, що зрештою призводить до податкової дискримінації та стагнації національної економіки [13, 96].

Нині вимога часу – переорієнтація митної адміністрації в Україні з фіскального органу в орган регульований та правоохоронний, адже слід пам'ятати, що призначенням органів доходів і зборів відповідно до МК України є створення сприятливих умов для розвитку зовнішньоекономічної діяльності, забезпечення безпеки суспільства, захист митних інтересів України.

Слід погодитися з В. В. Суворовим, який стверджує, що перехід від митної служби як суто фіскального органу, котрий забезпечує більшу частину податкових надходжень державного бюджету, до контрольного органу, пріоритетом діяльності якого є забезпечення додержання законодавства України з питань митної справи, має стати головною метою трансформації митної справи України [14, 67].

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Митна адміністрація держави, здійснюючи митну діяльність, виконує ряд функцій, у тому числі фіскальну, яка є домінуючою для України у сучасних реаліях. Основна мета фіскальної функції – наповнення державного бюджету за рахунок справляння митних платежів під час переміщення товарів і транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон. До цієї ж функції належить “здійснення валютного, грошово-вексельного та умовно-гарантійного контролю, а також контроль за визначенням митної вартості товарів, аналіз та визначення шляхів ліквідації надтарифних і псевдотарифних механізмів митно-тарифного регулювання” [15, 17].

Спробуємо подати авторську дефініцію фіскальної функції митної діяльності – це законодавчо регламентований специфічний напрям діяльності уповноважених органів (митної адміністрації) у сфері адміністрування та контролю за сплатою митних платежів, основною метою якої є наповнення державного бюджету.

Список використаних джерел:

1. Словник української мови [Електронний ресурс] : в 11 т. / за ред. І. К. Білодіда, АН УРСР ; Інститут мовознавства. – К. : Наукова думка, 1970–1980. – Режим доступу : http://www.ukrlit.org/slovyk/slovyk_ukrainskoi_movy_v_11_tomakh
2. Ожегов С. И. Толковый словарь русского языка [Электронный ресурс] / С. И. Ожегов, Н. Ю. Шведова. – М., 2010. – Режим доступа : <http://www.ozhegov.textologia.ru>
3. Приймаченко Д. В. Щодо поняття функцій митних органів / Д. В. Приймаченко // Підприємництво, господарство і право. – 2007. – № 12. – С. 84–87.
4. Таможенное право / под ред. М. М. Рассолова, Н. Д. Эриашвили. – М., 2005. – 384 с.
5. Жбанов В. А. Место и роль таможенной службы в общегосударственной системе обеспечения национальной безопасности / Жбанов В. А. ; под ред. А. И. Долговой. – М., 2005. – 276 с.
6. Новиков А. Б. Роль фискальной функции в формировании статуса таможенных органов Российской Федерации / А. Б. Новиков // Таможенное дело. – 2007. – № 2. – С. 23–27.
7. Концепція реформування діяльності митної служби України “Обличчям до людей” : затверджена рішенням колегії Державної митної служби України 29 жовтня 2010 р.
8. Лялька А. Б. Фіскальна функція митних органів України / А. Б. Лялька // Митна справа. – 2012. – № 5 (83). – С. 56–60.
9. Самань В. В. Повноваження центральних органів виконавчої влади щодо здійснення фіскальної функції держави / В. В. Самань // Митна справа. – 2013. – № 3. – С. 60–67.
10. Митний кодекс України від 13.03.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17/page>
11. Податковий кодекс України від 02.12.2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
12. Сагарьова Д. О. Роль постмитного контролю в забезпеченні фіскальної функції митних органів [Електронний ресурс] / Д. О. Сагарьова // Вісник Університету банківської справи Національного банку України. – 2013. – № 1. – С. 255–258. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/j-pdf/VUbsNbU_2013_1_48.pdf
13. Любива Ю. В. Місце та роль фіскальної функції серед інших функцій митних органів [Електронний ресурс] / Ю. В. Любива // Вісник Академії митної служби України. Серія : “Право”. – 2009. – № 1. – С. 94–97. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/j-pdf/vamsup_2009_1_15.pdf
14. Суворов В. Оцінка ефективності фіскальної функції митних органів [Електронний ресурс] / В. Суворов // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. – 2011. – № 3. – С. 57–69. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/j-pdf/Vknteu_2011_3_8.pdf
15. Пашко П. В. Функції митної політики [Електронний ресурс] / П. В. Пашко // Вісник Академії митної служби України. Серія : “Економіка”. – 2009. – № 1. – С. 16–22. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/j-pdf/vamsue_2009_1_5.pdf