



УДК 347.73

DOI <https://doi.org/10.32782/yuv.v5.2022.14>**Т. Корнева,**

кандидат юридичних наук,
доцент кафедри конституційного права та галузевих дисциплін
Навчально-наукового інституту права
Національного університету водного господарства та природокористування

К. Рогозіннікова,

кандидат юридичних наук,
асистент кафедри відновного правосуддя та приватної детективної діяльності
Навчально-наукового інституту права
Національного університету водного господарства та природокористування

ПОДАТКОВІ ПІЛЬГИ: ДЕЯКІ ПРОБЛЕМИ ПРИ ПЕРЕМІЩЕННІ ТОВАРІВ ЧЕРЕЗ МИТНИЙ КОРДОН УКРАЇНИ ПІД ЧАС ВОЄННОГО СТАНУ

Одним із головних питань будь-якої держави є дослідження реалізації правових засад функціонування економічного сектору. Для того, щоб ґрунтовніше здійснити дослідження цього питання в умовах воєнного стану, необхідно насамперед дослідити сутність податкових пільг, доцільність їх призначення для відновлення і подальшого розвитку економіки, законодавче унормування та практичну реалізацію. Посилена активізація інтеграційних процесів руху в ЄС в умовах розвитку міжнародної економіки та, зокрема, національної економіки потребує більш детального і глибокого вирішення питань, пов'язаних з особливостями правового регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичною базою дослідження щодо правової природи податків в Україні, зокрема і в митній сфері стали наукові доробки вчених І. Г. Бережнюка, А. Д. Войцещука, Л. М. Дорофєєвої, Т. В. Корневої, М. П. Кучерявенка, Д. В. Приймаченка, В. В. Прокопенка та інших, але особливості виникнення потреб надання податкових пільг при переміщенні товарів через митний кордон

України, їх правового закріплення у національному законодавстві, основних принципів встановлення під час воєнного стану та стрімкого руху в ЄС потребує нових ґрунтовних наукових досліджень. Відтак, **метою статті** є дослідження правової природи надання та реалізації податкових пільг, підстав їх встановлення та впливу на відновлення та розвиток економіки, що закріплені в законодавстві України, важливість їх існування та потреба у подальшому законодавчому унормуванні.

Виклад основного матеріалу дослідження.

На сьогодні Україна перебуває у складному періоді, зумовленому введенням на її території воєнного стану Указом Президента від 24 лютого 2022 року, у зв'язку з військовою агресією Російської Федерації проти України. Отже головним завданням є захист суверенітету і територіальної цілісності України, забезпечення її економічної безпеки, що є найважливішими функціями держави, справою всього Українського народу [1]. Економіка України перебуває в критичному стані, оскільки внаслідок бойових дій по всій території країни було фізично знищено тисячі



підприємств, заводів та логістичних центрів. Частина з вцілених об'єктів потрапила під контроль окупаційних військ, решта не має можливості повноцінно працювати через енергетичну кризу та нестабільність постачання сировини і комплектуючої продукції. Окремої підтримки потребує фінансовий сектор економіки. Адаптація суб'єктів підприємницької діяльності до ризиків війни в другому півріччі 2022 року дещо пожвавила економіку, але за 2022 рік державний бюджет України виконано з дефіцитом у сумі 911,1 млрд грн.

До загального фонду державного бюджету надійшло 1 491,1 млрд гривень. Серед платежів, справляння яких контролюють податкові та митні органи, основні надходження були отримані за рахунок:

- ПДВ із ввезених на митну територію України товарів – 253,0 млрд грн;
- ПДВ з вироблених в Україні товарів – 213,9 млрд грн (зібрано 298,5 млрд, відшкодовано – 84,6 млрд грн);
- ПДФО та військового збору – 148,4 млрд грн;
- податку на прибуток підприємств – 117,0 млрд грн;
- рентної плати за користування надрами – 81 млрд грн;
- акцизного податку – 78,9 млрд грн;
- ввізного та вивізного мита – 21,0 млрд грн.

Окрім того, протягом 2022 року до загального фонду держбюджету надійшло 480,6 млрд грн міжнародної допомоги [2].

Податки в державі є і залишаються, не дивлячись на перебування у воєнному стані, одним із найважливіших регуляторів соціально-економічного розвитку. Важливо відмітити, що військові видатки України фінансуються виключно за рахунок національних фінансових надходжень, а саме: податки, митні платежі, дивіденди, приватизація та націоналізація.

З метою ефективної підтримки економіки намірили зміни у використанні нових підходів при формуванні та реалізації економічної політики в цілому та її складових зокрема. Митна політика є продовженням політики економічної, її інструментом, за допомогою якого, при переміщенні товарів через митний кордон України, держава і досягає тих, чи інших цілей. Мінфін є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади із забезпечення реалізації єдиної державної митної політики та здійснення контролю за її проведенням Держмитслужбою [3]. Проте, окрім традиційної фіскальної функції митні органи виконують сервісну і правоохоронну функції [4]. Таким чином реалізація митної політики держави може сприяти як зростанню, так і спаду економічної активності, створювати сприятливу або ворожу кон'юнктуру ринку, ослаблювати чи підсилювати тіньові процеси, визначати пріоритети для розвитку окремих галузей або усієї економіки.

Перші тижні війни визначалися пріоритетом організації допомоги збройним силам України, у тому числі територіальній обороні, та вирішенню гуманітарних питань. На сьогодні митну політику необхідно будувати таким чином, щоб, з одного боку, забезпечити виконання фіскальної функції податків аби фінансувати захищені бюджетні видатки, з іншого – стимулювати активність підприємницької діяльності, підвищення конкурентоспроможності на світовому ринку з метою поліпшення життєстійкості українського суспільства на шляху інтеграції до ЄС.

Для стимулювання експорту товарів (робіт, послуг) українського походження (велику частину яких має складати саме високотехнологічна продукція) відповідно до Закону України «Про забезпечення масштабної експансії експорту товарів (робіт, послуг) українського походження шляхом страхування, гарантування



та здешевлення кредитування експорту” від 20 грудня 2016 № 1792-VIII в Україні передбачено створення Експортно-кредитного агентства (далі – ЕКА). Основними завданнями ЕКА згідно вказаного Закону є здійснення страхування, перестрахування, надання гарантій за договорами, які забезпечують розвиток експорту, а також участь у реалізації програми часткової компенсації відсоткової ставки за експортними кредитами на добровільних засадах [5]. Кабінетом Міністрів України в 2018 році прийнято рішення про утворення ПрАТ “Експортно-кредитне агентство” та затверджено його установчі документи [6], а 23.11.2018 зареєстровано юридичну особу ПрАТ “Експортно-кредитне агентство”.

На сьогодні ЕКА хоча і створене, проте послуги, передбачені статутом та положеннями Закону України практично не надаються. Як один із можливих варіантів запуску діяльності ЕКА, в тому числі враховуючи обмежену ресурсну можливість вказаної установи під час воєнного стану, доцільним є поетапне впровадження надання адресних послуг і податкових пільг виробникам-експортерам, постачальникам певних товарних груп, починаючи з високотехнологічної продукції.

Важливим елементом правового регулювання в сфері обороту високотехнологічної продукції є регламентація діяльності інституційної структури, функціями якої є формування та реалізації високотехнологічної стратегії держави. Слід зазначити, що на даний час, хоча ряд державних органів і задіяні у вказаній діяльності, проте їх повноваження та завдання, цілі і функції саме у високотехнологічній сфері чітко не регламентовані та не узгоджені між собою.

Так, одним із прикладів органу, на який покладено завдання з питань підготовки пропозицій та рекомендацій щодо визначення та впровадження механізмів просування екс-

порту високотехнологічних товарів та послуг є Рада з міжнародної торгівлі. Проте, такий орган є тимчасовим консультативно-дорадчим органом Кабінету Міністрів України згідно Положення про Раду з міжнародної торгівлі, яке затверджено постановою КМУ від 04 липня 2017 року № 455 [7]. До Ради з міжнародної торгівлі та її робочих груп входять представники органів законодавчої та виконавчої влади, інституцій з підтримки торгівлі в Україні, зокрема, торгово-промислових палат, бізнес та галузевих асоціацій, освітніх закладів, аналітичних центрів з питань міжнародної торгівлі та експорту. Отже їм, як зацікавленим особам, належить право ініціювати законодавче врегулювання надання податкових пільг щодо експорту саме високотехнологічної продукції для активізації відновлення економіки України, що є довготривалим процесом і вимагає не тільки адміністративного регулювання, а й вдосконалення законодавства. Таким чином законодавчо-проектувальна практика має бути продовжена, оскільки питання, котрі необхідно врегулювати щодо експорту високотехнологічної продукції об’єднує публічні та приватні інтереси суб’єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Потребує розширення і перелік дозволених критичних позицій імпорту з наданням податкових пільг для функціонування вітчизняних виробничих підприємств, необхідних для виробництва інгредієнтів та компонентів, а також промислового обладнання для відновлення виробничих процесів.

Проте аналіз чинного законодавства, прийнятого під час воєнного стану свідчить про деякий популізм та непрофесійний підхід у вирішенні вищеперерахованих проблем.

Так, згідно статті 92 Конституції виключно законами України встановлюються система оподаткування, податки і збори [1]. Відомо, що обов’язкові платежі (мити, акцизи, ПДВ) при



ввезенні товарів і транспортних засобів на митну територію України посідають важливе місце серед доходів Державного бюджету. Так, у плані на 2022 рік тільки надходження від ПДВ при переміщенні товарів через митний кордон України мали становити 429 млрд грн або майже третину загальних надходжень Державного бюджету. Проте після 24 лютого 2022 року було скасовано податок на додану вартість на більшість імпортованих товарів, одночасно зі значним спрощенням митних процедур. Таким чином держава відмовилася від найбільшого джерела доходів, мотивуючи прийняте законодавцем рішення про уникнення дефіциту товарів та активізації умов ведення бізнесу під час воєнного стану.

Отже, з метою забезпечення ефективної та безперебійної роботи економіки держави у період війни прийнято Закон України від 24 березня 2022 року № 2142-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану» [8], яким було звільнено від оподаткування митними платежами: товари, що ввозяться (пересилаються) на митну територію України підприємствами для вільного обігу, крім спирту етилового та інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, пива (крім квасу «живого» бродіння), тютюнових виробів, тютюну, промислових замінників тютюну, рідин, що використовуються в електронних сигаретах; автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів, які ввозяться громадянами на митну територію України для вільного обігу. Крім цього, цим Законом передбачено можливість протягом періоду воєнного стану ввозити окремі категорії товарів без подання митним органам дозвільних документів. Отже, в умо-

вах воєнного стану порядок ввезення з-за кордону найнеобхідніших товарів було спрощено шляхом їх звільнення від сплати мита, акцизного податку із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) та податку на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів (продукції). В результаті цього в Україну було ввезено та зареєстровано понад 111 тис. безкоштовно розмитнених транспортних засобів [9].

Таким чином, держава, яка здебільшого тяжіє до підвищення загального податкового навантаження суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, у перші місяці війни приймає рішення щодо скасування сплати обов'язкових платежів (мито, акциз, ПДВ при ввезенні фізичними особами транспортних засобів на митну територію України. Причини напряду пов'язані із популізмом політиків, які без належного аналізу і фінансового обґрунтування збільшують соціальні видатки держави.

Слід зазначити, що в умовах воєнного стану, який передбачає пріоритетність бюджетного фінансування безпекових заходів, а тому, вимагає пошуку оптимального співвідношення між бюджетними втратами (що є наслідком прийняття вищезазначеного закону) та заходами підтримки економіки, було помилковим і значно вплинуло на виконання дохідної частини Держбюджету, що визнав і сам законодавець шляхом подальшого скасування наданих пільг.

Здавалося, що парламентарії зроблять належні висновки з допущених помилок і надалі будуватиме законопроектну роботу таким чином, щоб, з одного боку, забезпечити виконання фіскальної функції податків аби фінансувати захищені бюджетні видатки, з іншого – стимулювати активність підприємницької діяльності, підвищення конкурентоспроможності на світовому ринку.



Але на сьогодні на розгляді в парламенті перебуває проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо додаткової підтримки вітчизняної промисловості та бізнесу під час воєнного стану № 8298 від 22 грудня 2022 року у якому пропонується запровадити ряд податкових преференцій для бізнесу, що можуть мати негативний вплив на економічне зростання.

У проекті йдеться не стільки про комплексну підтримку суб'єктів господарювання, які знаходяться у скрутному становищі, скільки про вибіркове запровадження податкових пільг. При цьому, відповідної інформації щодо фактичного фінансового стану відповідних суб'єктів господарювання, їх економічних втрат внаслідок воєнних дій тощо, в тому числі, й порівняно з іншими секторами економіки, які в наявних економічних умовах теж можуть потребувати відповідної підтримки, а також щодо фактичної зміни чи прогнозу зміни умов (наприклад, зняття логістичних обмежень для металургійної галузі, які у пояснювальній записці до проекту (п. 1) розглядаються як одна з підстав необхідності надання пільг щодо руд заліза, як це, зокрема, мало місце із зерном) господарювання (результатом чого є або може бути в прогнозованому періоді відсутність негативного впливу на господарську діяльність), у супровідних до проекту документах не наведено [10].

Отже продовжується негативна практика надання пільг суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності при переміщенні товарів через митний кордон України без належного аналізу та фінансового обґрунтування їх доцільності під час воєнного стану.

Держава, що нераціонально та неощадливо проводить митну політику, приречена на високе податкове навантаження, адже постійно потребуватиме додаткових грошей.

З 1 жовтня 2022 року для України набрали чинності положення міжнародних конвенцій про процедуру спільного транзиту (NCTS) [11] і про спрощення формальностей у торгівлі товарами [3].

Отже, вітчизняний бізнес може користуватися як торговими пільгами так і перевагами так званого “митного безвізу”, що, поміж іншого, максимально спрощує міжнародне переміщення товарів з 35 країнами-учасницями конвенцій: будь-яку кількість кордонів між ними вантаж може перетнути за одним транзитним документом. А це – величезний виграш у часі, який, зазвичай суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності доводиться витратити на митне оформлення документів та на інші митні процедури, включаючи митний контроль. Мінімізація впливу “людського фактору” та неабияка вигода у грошах сприяють встановленню добросовісних відносин, коли український бізнес, державні інституції та громадські організації мають стати партнерами щодо стимулювання вільного простору для бізнесу та спрощення процедур ведення зовнішньоекономічної діяльності на шляху до ЄС.

Реалізація принципу верховенства права при наданні податкових пільг окремим суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності при переміщенні товарів через митний кордон України вимагає від держави, яка є конституційною чи такою, що прагне до цього статусу, втілення верховенства права у правотворчу та правозахисну діяльність.

Підсумовуючи вищезазначене слід наголосити, що податкові пільги відіграють важливу роль щодо реалізації не тільки митної, а й бюджетної, податкової, валютної, інвестиційної політики, що потребує подальшого розширення фундаментальних досліджень проблем їх надання для формування та розвитку економіки України.





Припинити негативну практику хаотичного безсистемного внесення змін в податкове законодавство та його регулювання чисельними підзаконними актами (Указами Президента, Постановами і розпорядженнями КМУ, наказами Мінфіну), які містять ряд розбіжностей, негативно впливають на виконання податкових зобов'язань суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності і роботу контролюючих органів.

Розробити стратегію розвитку економіки України спрямовану на підвищення конкурентоспроможності країни, де регулююча функція податків орієнтована на стаке економічне зростання, дослідивши міжнародну практику, зокрема сучасну практику ЄС в цьому напрямку, для оперативного реагування на зміну кон'юнктури світового ринку.

У статті розглянуто підхід до визначення сутності податкових пільг при переміщенні товарів і транспортних засобів через митний кордон України та умови їх формування. Окреслено фінансові наслідки правового унормування податкових пільг та умови реалізації наданих пільг суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності. Зосереджено увагу на аналізі сучасного стану надходження обов'язкових платежів до Державного бюджету України при переміщенні товарів і транспортних засобів через митний кордон України, порівняльній характеристиці їх впливу на відновлення і подальший розвиток економіки на шляху до ЄС в умовах воєнного стану. Визначено, що, на відміну від попередніх років, коли саме митні органи були локомотивами надходжень в державний бюджет України, поступово нового значення набуває діяльність і економічний розвиток суб'єктів зовнішньоеко-

номічної діяльності. В цьому контексті відзначено, що саме правове унормування є ключовим для відновлення і зростання економіки, адже безпосередньо впливає на реалізацію захисту прав суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності-платників податків як менше захищеної складової митних відносин. Отже, мета статті полягає у дослідженні правової природи податкових пільг, зокрема характеристики основних підстав їх встановлення, що закріплені в законодавстві України, важливість їх існування та потреба у реалізації. Підсумовано, що проблемою правового встановлення і реалізації податкових пільг в Україні виступає негативна практика хаотичного безсистемного внесення змін в податкове законодавство та його регулювання чисельними підзаконними актами (Указами Президента, Постановами і розпорядженнями КМУ, наказами Мінфіну), які містять ряд розбіжностей і негативно впливають на виконання податкових зобов'язань суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності при переміщенні товарів через митний кордон України та роботу контролюючих митних органів.

Зроблено висновок про необхідність розроблення стратегії розвитку економіки України спрямовану на підвищення конкурентоспроможності країни, де регулююча функція податків орієнтована на стаке економічне зростання, шляхом дослідження міжнародної практики, зокрема сучасної практики ЄС в цьому напрямку, для оперативного реагування на зміну кон'юнктури світового ринку.

Ключові слова: митні органи, суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, податкові пільги.



Korneva T., Rohozinnikova K.
Tax benefits: some problems when
moving goods across the customs
border of Ukraine during martial
law

The article examines the approach to determining the essence of tax benefits when moving goods and vehicles across the customs border of Ukraine and the conditions for their formation. The financial consequences of the legal regulation of tax benefits and the conditions for the implementation of the provided benefits by subjects of foreign economic activity are outlined. Attention is focused on the analysis of the current state of receipt of mandatory payments to the State Budget of Ukraine during the movement of goods and vehicles across the customs border of Ukraine, the comparative characteristics of their impact on the recovery and further development of the economy on the way to the EU in conditions of martial law. It was determined that, in contrast to previous years, when the customs authorities were the locomotives of revenues to the state budget of Ukraine, the activity and economic development of subjects of foreign economic activity is gradually gaining new importance. In this context, it was noted that legal normalization is the key to recovery and growth of the economy, because it directly affects the implementation of the protection of the rights of subjects of foreign economic activity, taxpayers, as a less protected component of customs relations. Therefore, the purpose of the article is to study the legal nature of tax benefits, in particular, the characteristics of the main grounds for their establishment, which are enshrined in the legislation of Ukraine, the importance of their existence and the need for implementation. It is summarized that the problem of legal establishment and implementation of

tax benefits in Ukraine is the negative practice of chaotic, unsystematic changes in tax legislation and its regulation by numerous by-laws (Presidential Decrees, Resolutions and Orders of the cabinet of Ministers of Ukraine, orders of the Ministry of Finance), which contain a number of discrepancies and negatively affect the implementation tax obligations of subjects of foreign economic activity during the movement of goods across the customs border of Ukraine and the work of controlling customs authorities.

It was concluded that there is a need to develop a strategy for the development of the economy of Ukraine aimed at increasing the competitiveness of the country, where the regulatory function of taxes is focused on sustainable economic growth, through the study of international practice, in particular, the current practice of the EU in this direction, for prompt response to changes in the global market situation.

Key words: customs authorities, subjects of foreign economic activity, tax benefits.

Література

1. Конституція України від 28 червня 1996 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 15.01.2023).

2. Держбюджет-2022 виконаний із дефіцитом у 2911 мільярдів – Мінфін/ Укрінформ 03.01.2023 року. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3645749-derzbudzet2022-vikonanij-iz-deficitom-u-911-milardi-minfin.html> (дата звернення: 15.01.2023).

3. Положення про Міністерство фінансів України затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2006 р. № 1837. URL: <https://www.kti.gov.ua/npras/61851764> (дата звернення: 15.01.2023).

4. Митний кодекс України від 13 березня 2012 року № 4495-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text> (дата звернення: 15.01.2023).



5. Закон України від 20.12.2016 р. № 1792-VIII. “Про забезпечення масштабної експансії експорту товарів (робіт, послуг) українського походження шляхом страхування, гарантування та здешевлення кредитування експорту”. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1792-19#Text> (дата звернення: 15.01.2023).

6. Постанова Кабінету Міністрів України від 7 лютого 2018 року № 65 “Питання утворення Експортно-кредитного агентства”. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/65-2018-%D0%BF#Text> (дата звернення: 15.01.2023).

7. Постанова Кабінету Міністрів України від 4 липня 2017 року № 455 “Положення про Раду з міжнародної торгівлі”. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/455-2017-%D0%BF#Text> (дата звернення: 15.01.2023).

8. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану: Закон України від 24 березня 2022 року

№ 2142-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text> (дата звернення: 15.01.2023).

9. В Україні зареєстровано вже понад 111 тис. безкоштовно розмитнених авто. URL: <https://vesti.ua/uk/auto-uk/v-ukraine-zaregistrirovano-uzhe-bolee-111-tys-besplatnorastamozhennyh-avto> (дата звернення: 15.01.2023).

10. Головне науково-експертне управління. Висновок на проект Закону України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо додаткової підтримки вітчизняної промисловості та бізнесу під час воєнного стану” URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/pubFile/1609050> (дата звернення: 15.01.2023).

11. Конвенція про процедуру спільного транзиту URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_001-87#Text (дата звернення: 15.01.2023).

12. Конвенція про спрощення формальностей у торгівлі товарами. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/987_012#Text (дата звернення: 15.01.2023).

