

УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

ЕКОНОМІЧНИЙ ВІСНИК

СЕРІЯ: ФІНАНСИ, ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ



- ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ВЕСТНИК. СЕРИЯ: ФИНАНСЫ, УЧЕТ, НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ
- ECONOMIC HERALD. SERIES: FINANCE, ACCOUNTING, TAXATION
- UNIVERSITY OF STATE FISCAL SERVICE OF UKRAINE

Випуск 1, 2017

РЕДАКЦІЙНА КОЛЕГІЯ

Головний редактор

ТАРАНГУЛ Людмила Леонідівна,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

Заступники головного редактора

ПАШКО Павло Володимирович,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)
МЕЛЬНИК Віктор Миколайович,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

Відповідальний секретар

НОВИЦЬКИЙ Сергій Валерійович
УДФСУ (Україна)

Члени редакційної колегії:

АНДРУЩЕНКО Володимир Леонтійович,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

БЕЛІНСЬКА Яніна Василівна,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

БЕРЕСЛАВСЬКА Олена Іванівна,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

КОВАЛЕНКО Юлія Михайлівна,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

КУЖЕЛЄВ Михайло Олександрович,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

ЛІСОВИЙ Андрій Васильович,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

МАЦЕЛЮХ Наталія Петрівна,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

ОНИШКО Світлана Василівна,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

ОСМЯТЧЕНКО Володимир Олександрович,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

ПАСІЧНИК Юрій Володимирович,
доктор економічних наук, професор, НУБіП (Україна)

ПИЛИПІВ Віталій Володимирович,
доктор економічних наук, старший науковий співробітник
ДВНЗ КНЕУ ім. Вадима Гетьмана (Україна)

РІППА Сергій Петрович,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

ШВАБІЙ Костянтин Іванович,
доктор економічних наук, професор, УДФСУ (Україна)

JURAJ ŠÍPKO,
доктор економічних наук, професор, Словацька
академія наук (Словачія)

IVEN DIMITROV,
доктор економічних наук, професор, Університет
«Проф. д-р Асен Златаров» (Болгарія)

BARBARA WOSNIAN,
доктор економічних наук, професор, Катовіцький
університет (Польща)

ADAM SAMBORIKI,
доктор економічних наук, професор, Катовіцький
університет (Польща)

УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ
ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ
(УДФСУ)

ЕКОНОМІЧНИЙ ВІСНИК

СЕРІЯ: ФІНАНСИ, ОБЛІК
ОПОДАТКУВАННЯ
ВИПУСК 1, 2017

*Засновник, видавець
та виготовлювач
Університет державної фіскальної
служби України*

Заснований у 2017 р.

Адреса редакції та видавця:

Україна, 08201, м. Ірпінь,
вул. Університетська, 31,
Університет ДФС України
тел.: (04597) 62-5-88
e-mail: ekonvisnik@gmail.com
www.nusta.edu.ua

Рекомендовано до друку
Вченою радою
Університету ДФС України
(протокол № 6 від 25.05.2017)

Свідоцтво про державну
реєстрацію друкованого засобу
масової інформації
(Серія KB №22277-12177H від 02.08.2016)

*У разі передруку матеріалів
посилання на журнал
«Економічний вісник.
Серія: фінанси, облік,
оподаткування»
обов'язкове*

Виходить у міру накопичення
матеріалу
© Університет ДФС України, 2017

УДК 330(05)

ЗМІСТ

ВІТАЛЬНЕ СЛОВО

Пашко П. В. 3

НАУКОВІ СТАТТІ

Андрущенко В. Л. “Критика буржуазних теорій фінансів”: спроба ретроспективного виправдання чи каяття?.....	5
Белінська Я. В. Проблеми розвитку зовнішньоторговельної діяльності України.....	12
Береславська О. І. Розширення конституційних функцій НБУ: за і проти.....	21
Бідюк О. О. Депозитна політика банків у період трансформації банківської системи України.....	29
Брехов С. С. Розвиток системи управління митними ризиками в контексті підвищення ефективності постмитного аудиту в Україні.....	37
Гребельник О. П. Специфіка формування митно-тарифних відносин у контексті становлення світової цивілізації.....	43
Дем’янчук О. І. Вплив децентралізації на управління місцевими бюджетами України.....	52
Дулько А. М. Напрями оптимізації податку на нерухоме майно в Україні.....	59
Коваленко Ю. М. Рівні регулювання фінансового сектору в Україні.....	68
Колісник О. П. Сутність облікової інформації та її нормативно-правове забезпечення.....	78
Лісовий А. В. Уніфікація термінології державного фінансового аудиту в системі контролюючих органів України.....	85
Мазіна О. І. Проблеми фактографічного відображення людського капіталу в обліку та звітності.....	92
Мартиненко В. В., Палюх О. М. Прогнозування впливу державного фінансування на розвиток аграрного сектору економіки.....	101
Мацелюх Н. П. Хеджування ризиків на ринку цінних паперів у контексті попередження криз.....	110

Мельник В. М., Ломачинська І. А. Роль держави у фінансовому забезпеченні малого і середнього підприємництва в Польщі: висновки для України.....	120
Микитенко Т. В. Шляхи наближення митного постаудиту до європейських стандартів.....	129
Новицька Н. В. Методичні підходи до статистичної оцінки ефектів агресивного податкового планування.....	138
Новицький В. А. Аналіз стану використання кредитних ресурсів міжнародних фінансових організацій в Україні.....	147
Онишко С. В. Врівноваження розвитку фінансового ринку і нової економіки як стратегія успішних соціально-економічних зрушень в Україні.....	154
Осмятченко В. О., Олійник В. С. Моделювання формування показників звітності за виплатами працівникам.....	160
Островецька Р. Е. Шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку: організаційний аспект.....	167
Проскура К. П. Окремі випадки відображення в обліку та оподаткуванні операцій з операційної оренди майна.....	176
Скоромітова Т. О. Організація горизонтального моніторингу як нової моделі співпраці фіскальних органів та великого бізнесу в Україні.....	187
Сторожук Т. М. Способи та проблеми формування професійного судження бухгалтера.....	195
Тарангун Л. Л. Фінансова безпека України та інструменти її забезпечення.....	201
Трайтлі В. Ю. Державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм: стан, напрями модернізації та необхідність стандартизації.....	209
Чернелевський Л. М., Кобзар Я. В. Питання гармонізації державного фінансового і незалежного аудиторського контролю за розрахунками податку з доходів фізичних осіб.....	219
Чопенко В. М. Демографічні проблеми українського села в контексті бюджетної політики держави та шляхи їх вирішення.....	227
Швабій К. І. Проблеми використання даних е-декларацій для податкових перевірок.....	233
Шевчук О. А. Актуальні питання методичного забезпечення діяльності органів державного фінансового контролю.....	240
НАШІ ВІТАННЯ	249
НАШІ ВИДАННЯ	251

УДК 351.713

О. П. Гребельник,
доктор економічних наук,
Університет ДФС України

СПЕЦИФІКА ФОРМУВАННЯ МИТНО-ТАРИФНИХ ВІДНОСИН У КОНТЕКСТІ СТАНОВЛЕННЯ СВІТОВОЇ ЦИВІЛІЗАЦІЇ

У статті розглянуто проблеми зародження митних відносин як складових зовнішньоторговельних зв'язків країни. З'ясовано, що домінуючими факторами, які вплинули на розвиток митних відносин, стали: виникнення та формування товарного господарства в цілому і найбільш динамічної його частини торгівлі як форми товарообміну, а також поява держави – нової організації людства як системи регулювання суспільно-економічних, у тому числі й товарообмінних відносин. Доведено, що функціонування всієї сукупності міжнародних економічних відносин безпосередньо пов'язано з формуванням та розвитком митної системи.

Ключові слова: внутрішнє мито, зовнішньоторговельні зв'язки, митні відносини, міжнародна торгівля, митні податки, мито, митні збори, митниця, митний пост, портові збори, ставки мита, функції мита.

О. П. Гребельник,
доктор экономических наук,
Университет ДФС Украины

СПЕЦИФИКА ФОРМИРОВАНИЯ ТАМОЖЕННО- ТАРИФНЫХ ОТНОШЕНИЙ В КОНТЕКСТЕ СТАНОВЛЕНИЯ МИРОВОЙ ЦИВИЛИЗАЦИИ

В статье рассмотрены проблемы зарождения таможенных отношений как составляющих внешнеторговых связей страны. Выяснено, что доминирующими факторами, которые повлияли на развитие таможенных отношений, стали: возникновение и формирование товарного хозяйства в целом и наиболее динамичной его части торговли как формы товарообмена, а также появление государства – новой организации человечества как системы регулирования общественно-экономическими, в том числе и товарообменными отношениями. Доказано, что функционирование всей совокупности международных экономических отношений непосредственно связано с формированием и развитием таможенной системы.

Ключевые слова: внутренняя пошлина, внешнеторговые связи, таможенные отношения, международная торговля, таможенные налоги, пошлина, таможенные сборы, таможня, таможенный пост, портовые сборы, ставки пошлины, функции пошлины.

O. P. Grebelnyk,
Doctor of Economic Sciences,
University SFS of Ukraine

CHARACTERISTIC ASPECTS OF CUSTOMS AND TARIFFS FORMATION IN THE CONTEXT OF WORLD CIVILIZATION DEVELOPMENT

The paper covers issues related to the origin of customs affairs being a part of a country's international trade ties. It is found out that among the factors which influenced customs affairs development the dominating ones were emerging and formation of commodity household in general, and its most dynamic part of trade, as a way of goods exchange, as well as the uprise of the state – a new organization of the humankind, which served as the regulation system of social and economic relations, including commodity exchange. It has been proved that functioning of the whole of world economic relations is directly attributed to the formation and development of the customs system.

Keywords: domestic duties, foreign trade relations, customs relations, international trade, customs taxes, customs duties, customs, customs post, port fees, customs duty rates, functions of customs duty.

Митно-тарифні відносини пов'язані з розвитком міжнародних економічних відносин, які виникли внаслідок переходу від натуральної системи господарювання до товарно-грошових відносин. Становлення національних держав створило передумови для укріплення внутрішніх виробничих відносин, а з розвитком останніх – і міжнаціональних господарств. Подальший розвиток виробничих сил проявився як у збільшенні масштабів виробництва, так і в покращенні умов транспортування товарів, створивши можливість для розширення господарських, у тому числі торговельних зв'язків між країнами. Крім того, розвиток великого машинного виробництва посилив для окремих країн необхідність зовнішньоторговельного обміну.

Міжнародна торгівля каталізувала швидкий економічний розвиток багатьох цивілізацій, а виважена торговельна політика стимулювала не тільки економіку, але й збагачувала нації. При цьому зовнішня торгівля стала потужним поштовхом до розвитку багатьох галузей економіки, а особливо торгового мореплавства. Основними центрами торговельних відносин Стародавнього світу були держави-засновники світової цивілізації – стародавні Єгипет, Індія, Вавилон, Фінікія, Греція і Рим.

Таким чином, функціонування всієї сукупності міжнародних економічних відносин безпосередньо пов'язано з формуванням та розвитком митної системи. При цьому слід зауважити, що використання такого інструментарію зовнішньоекономічної політики в більшості країн диктувалося, як правило, внутрішніми потребами кожної держави в забезпеченні національних, насамперед, економічних інтересів.

На наш погляд, домінуючими факторами, які сприяли зародженню та формуванню митно-тарифних відносин, стали виникнення і розвиток товарного господарства в цілому і найбільш динамічної його частини торгівлі – як форми товарообміну, а також створення держави – нової організації людства, як системи регулювання суспільно-економічних, в тому числі й товарообмінних відносин. Основними передумовами формування держави, заснованої на

територіальних, а не родових засадах, були: територіальна влада; надлишок капіталу; символічні пам'ятки; торгівля на далеку відстань; поділ праці; розширене суспільство; наукові знання та мистецтво письма.

Становлення митної системи як чинника розвитку держави залежало від взаємодії як об'єктивних, так і суб'єктивних факторів. Оскільки організація митної системи – це складова політики держави і частина економічної системи, то її реформування відбувалося відповідно до еволюції економіки в цілому. Зі зміною типів і форм державності змінювалась і митна політика, що впливало на роль митних органів у системі регулювання державою економічних процесів.

Метою статті було дослідити еволюцію митно-тарифних відносин у контексті створення адекватного інституціонального механізму регулювання зовнішньої торгівлі за умов формування державності, проаналізувати діалектичну залежність зовнішньоекономічних відносин від розвитку та функціонування митної системи як складової економічної політики держави.

Еволюційні проблеми зародження та формування митно-тарифних відносин знайшли відображення у світовій економічній теорії та історичній літературі. Перші спроби осмислення та обґрунтування доцільності застосування митно-тарифних регуляторів як інструментів впливу на зовнішньоекономічні зв'язки були здійснені у працях меркантилістів, засновників класичної економічної теорії А. Сміта та Д. Рікардо, представників неокласичної теорії міжнародної торгівлі Дж. Ст. Мілля, А. Маршалла, Ф. Еджворта та дослідників державної економічної політики Дж. Кейнса, В. Ойкена, Я. Тінбергена. Основними історичними працями дослідження митних відносин стали роботи Д. Архієрейського, М. Грушевського, Д. Дорошенко, И. Кулішера, С. Нікольського, Н. Дейвіса.

Окремі аспекти щодо використання інструментів митно-тарифної політики в різні періоди формування державності розглядаються у наукових працях українських авторів: В. Будкіна, І. Бережнюка, Ю. Головка, О. Єгорова, І. Звягіна, Ф. Жоріна, М. Крикуна, К. Колесникова, К. Сандровського, В. Мартинюка, О. Морозова, Н. Нечая, А. Павлова, А. Філіпенка, В. Чорного, А. Яковлева та ін.

Стародавні письмові документи, які було знайдено в храмі Шумерської цивілізації, свідчать про те, що вже в ті часи існувала розгалужена система податкових зборів, яка покладала на вождів-жреців відповідальність за господарську діяльність. У періоді 5000 – 10000 років до н.е. існувала складна система обліку і контролю, що потребувала управлінської діяльності, метою якої була як кількісна, так і якісна оцінка праці та діяльності жерцями. Від них вимагалось складання звіту своєму керівництву, тому найстародавнішими письмовими документами є інвентаризаційні рахунки.

Таким чином, у науковій літературі початком відліку створення системи управління вважається час зародження писемності в Стародавньому Шумері близько 5000р. до н.е. Як вважають деякі вчені, це досягнення людської діяльності призвело до утворення особливої касты жреців-брахманів, які присвоїли собі право трактувати не тільки «стародавні книги», але й регулювати торгові операції, договори, вести ділову переписку та комерційні розрахунки.

У греків та народів Сходу в ті часи торгівля здійснювалась безпосередньо в храмах, а в інших країнах Західної Європи вона відбувалась на церковних та монастирських площах. Храм та площа перед храмом були тими нейтральними місцями, де тільки й міг здійснюватись

товарообмін, де закінчувалась ворожнеча, а торгівля та її регулювання здійснювались під охороною «священнослужителів».

Тому цей період управління характеризується як «релігійно-комерційний», а зародження, а потім і розвиток системи державності знайшли своє фактичне відображення в світових релігійних системах, перших писемних творах, усній народній творчості та законодавчих документах. Так, у Біблії темі мита й митарів приділено багато уваги, є навіть широковідома «митарева молитва». У Старому завіті можна знайти свідчення того, як із купців, які перетинали караванними шляхами територію Давнього Ізраїлю, Соломон стягував мито грошима та дарами, й це могло бути причиною тодішніх суперечок, однак не завадило значному розквіту в цей період торгівлі та будівництва [10, с. 27].

Наступним етапом розвитку суспільно-економічних відносин (з 3000 р. до н.е. по 500 р. н.е.) стало формування правових основ функціонування держав того часу. Це пов'язано перш за все з діяльністю вавилонського царя Хаммурапі в Месопотамії (1792–1750 рр. до н.е.), який видав звіт законів управління державою для регулювання всієї сукупності суспільних відносин між різними соціальними групами населення, в тому числі і в сфері торгівлі (282 постанови). Цими законодавчими актами було започатковано введення світського стилю управління, посилювався контроль і відповідальність за виконання робіт. Прикладом може бути такий принцип – у випадку руйнації будинку та смерті господаря архітектор та будівельники, які його будували, страчувались [12, с. 47].

Крім того, дарча грамота одного з визначальних царів Вавилону Навуходоносора I (II тис. до н.е.) дає повне уявлення про суспільний устрій та численні податки, які повинно було сплачувати населення. Одним із основних була прадавня форма сучасного мита – плата за проїзд шляхами й мостами.

Перші історичні згадки про зовнішньоторговельні зв'язки та митні відносини в Стародавньому світі розміщені у пам'ятках VI династії в Єгипті (III тис. до н.е.). У той час Єгиптом були встановлені міцні торговельні відносини з прибережними містами Сирії. За відсутності розвиненого торгового флоту, торгівля провадилася на легких човнах, була виключно прибережною й мала міновий характер. Натомість сухопутна торгівля того часу займала центральне місце. Торговельні експедиції, враховуючи складність і небезпечність визначених маршрутів, об'єднувались в каравани. На утримання військової охорони караванів торгівці мусили сплачувати певні збори, що носили прообраз майбутніх митних зборів [1, с. 38].

Жага до прибутку дала стимул активному розвитку зовнішньої торгівлі шляхом розвитку торгового мореплавства за правління фараонів XXVI династії (VII–VI ст. до н.е.). У цей період відкривається і функціонує так звана «факторія», форпост у Навкратісі. У його межах була утворена і функціонувала митниця, що приносила великі доходи збирачам мита [7, с. 37].

Безперечно, важко встановити точний час зародження митно-тарифних відносин, але перша письмова довідка щодо запровадження мита належить до часів правління Неко в Єгипті (609–594 рр. до н.е.), підтверджувала необхідність стягнення податку на ввезення товарів у розмірі 1/10 частини товару. Також з'являються письмові підтвердження про наявність митних постів у портах Середземного та Червоного морів. Простежується активність створення митних постів по річці Ніл до кордону з Нубією.

Подальший активний розвиток митних відносин Стародавнього Єгипту відбувався вже в епоху Еллінізму (IV–I ст. до н.е.). Стабільним джерелом доходів у цей час стають митні пости,

облаштовані в Пелусії, Александрії та Елефантині. Товари, що ввозилися чи вивозилися, обкладалися нерідко високими ставками мита. Існували також внутрішні мита, для стягнення яких створювалися застави на шляхах слідування товарних потоків [4, с. 140].

У Хетському царстві (1650–1200 рр. до н.е.), яке розміщувалося в районі Малої Азії (сучасна Турція) за право торгівлі на його території з іноземних торговців стягувались значні мита. Крім того, існувала досить суворя заборона на вивезення деяких товарів, наприклад, заліза.

Проявом політики вільного торгового мореплавання, яке досить вплинуло на розвиток торговельних відносин Стародавнього світу, є приклад Фінікії. Зручне географічне розташування на узбережжі Середземного моря визначило її з-поміж інших у торговому мореплаванні. Центральними фінікійськими містами (Бібл, Сідон, Тір) торгівля велася з численними колоніями. Розвиненому характеру торговельних відносин Фінікії відповідав слабкий характер державної централізації, що визначало ліберальну систему впливу на торговельні процеси. Цей факт, імовірно, слугував одним зі стимулів активного розвитку торговельної системи фінікійців. Характер митних платежів виконували складські та портові збори, що стягувалися як плата [8, с. 9].

Зародження системи митного оподаткування в Китаї пов'язано з правлінням династії Джоу (XI–VIII ст. до н.е.), де мито було зафіксовано як податок на торгівлю. Оскільки основна функція системи митного оподаткування в Стародавньому Китаї була регулятивна – контроль за переміщенням стратегічно важливих товарів, зброї, дорогоцінних металів, коней, заліза, міді, шовку, продуктів харчування та будь-яких документів, то митний тариф не перевищував 1/50 або 2 % ставки податку.

Крім того, існувала система преференцій при переміщенні товарів через митний кордон. Як «документ» про звільнення від мита купцям вручалися бронзові палиці із нанесеним на них текстом щодо права на звільнення. Така палиця вручалася терміном на один рік і дозволяла переміщення 50 партій вантажів через 4 визначені пункти пропуску, окремо на сухопутному або морському кордоні.

Незважаючи на те, що податки в Стародавній Греції не були основою дохідної частини, оскільки казна більше збагачувалася за рахунок оренди та експлуатації землі, будівель, шахт та іншої власності, існувала розгалужена система непрямого оподаткування з нарахуванням як імпортного, так і експортного мита.

Основною метою системи оподаткування було формування фінансового фонду для забезпечення військових потреб, так звана система «форос». В основному митна ставка була встановлена на рівні 5 %, але вона не була постійною і залежно від часу або місця зазнавала змін.

Найнижче мито, яке нарахувувалось, становило 1/50 або 2 %. Але, наприклад, під час війни між Афінами та Спартою, що продовжувалась 27 років, починаючи з 431 р. до н.е., мито збільшили до 5 %, 10 %, 20 %. Як правило, визначалась єдина ставка мита на всі товари, але були випадки, коли встановлювалися окремі ставки, наприклад, на експорт керамічних виробів у Сирію було встановлено ставку мита 3,3 %.

Механізм нарахування митного тарифу мав такий характер. Практично всі морські судна, що користувалися грецькими гаванями, сплачували встановлене мито. Митні пости в Стародавній Греції розміщувалися в портах, мито сплачувалося за ціною на момент прибуття товару. Доставка товару по країні не враховувалась, оскільки іноді затрати з доставки були набагато вищі від вартості самого товару. Власник товару мав зобов'язання декларувати

вантаж митнику, сплачував податки і тільки після цього мав право продавати його. Будь-які порушення цих правил тягли за собою накладання штрафів. Особи, які стягували податки, не були представниками влади, а працювали за контрактом. Крім того, мито сплачувалося за отримання дозволу за зберігання товарів та збіжжя у муніципальних коморах та магазинах. Це були головні за прибутковістю будівлі, споруджені в Афінах державним коштом.

Значний внесок у систематизацію мита як податку на зовнішню торгівлю було зроблено в III ст. до н.е., коли в місті Тарифа (у сучасній Андалузії), у провінції Кадіс, на півдні Іспанії, де в той час правив Карфаген, була вперше запроваджена таблиця, в яку вносились назва товару, його одиниця виміру і вказана величина мита (збору) за його перевезення через Гібралтарську протоку. Таблиця (перелік товарів), в якій було систематизовано порядок і величину мита, отримала назву в честь міста – тариф. Ставки тарифу щорічно збільшувались чи зменшувались з урахуванням економічної кон'юнктури [5, с. 35].

Крім виконання фінансової функції, яка, як правило, була домінуючою при застосуванні митного тарифу, окремі правителі використовували цей податок і як протекціоністський захід. Так, за часів Олександра Македонського (336–323 рр. до н. е.) основними товарними позиціями, які оподатковувалися високими ставками мита, – від 25 % до 50 % – були оливкова олія, мед та вино. Причиною застосування максимальних ставок мита був не стільки великий попит на цю продукцію. Так, олія використовувалась і як продукт харчування, і в лампових світильниках, і для письма. Переробку маслин в олію забезпечували підприємства родини імператора.

В історичному документі Стародавньої Індії «Артхашастра» (III ст. до н.е.), який був теоретичним порадищем для практичної дії правителя, оскільки включав детальні приписи щодо функціональних обов'язків 28 адміністративних підрозділів країни, у розділі «Доходи та витрати царської казни» сказано: «Мита, штрафи є джерелами і статтями доходу, які отримують з міст» [13, с. 35].

Митний тариф передбачав як імпорتنі, так і експортні ставки мита. Ставки мита були встановлені у пропорційному відношенні до вартості товару. Так, наприклад, ставка мита:

- 1/3 від вартості товару – на квіти, овочі, фрукти, свіжу рибу, свіже м'ясо;
- від 1/10 до 1/15 – на одяг, взуття;
- від 1/85 до 1/90 – на шкіряні вироби, керамічні вироби, ліки, дерево, масло, цукор, сіль, страви.

В іншому розділі – «Цар і торгівля» – наглядачу за торгівлею ставилося в обов'язок спонукати купців ввозити чужоземні товари, а морякам та караванним купцям – дарувати звільнення від мит, сумісні з інтересами царя. Так, при ввезенні товарів та подарунків для церемоній одруження, переміщення спадщини та релігійного майна митні податки не сплачувалися.

Крім того, в цьому документі була запроваджена чітка система сплати митних штрафів, які визначалися в кратних розмірах до суми нарахованих податків. Так, наприклад, за відсутність відмітки митниці про сплату податків стягувалася сума вдвічі більша ніж нарахована сума податку, за використання (заміну) належного митного забезпечення іншим (з іншого товару) стягувалася сума в півтора рази більша.

Фактично митно-тарифна система як механізм регулювання сукупності економічних відносин у сфері зовнішньої торгівлі почала працювати на рубежі нової ери, в час становлення ринкових відносин. Якщо на ранніх етапах формування торгівлі домінували прості форми

товарообміну (еквівалентна торгівля, бартер), то на початку нової ери відбувається перехід від «німої» торгівлі до ринкової.

У зв'язку з появою грошей (як загального еквівалента, засобу обороту та платежу) зароджується грошова торгівля. Засобом переміщення товару є вже не тільки людина, а спочатку «живий» транспорт, а потім технічний – з'являється річна, караванна сухопутна та морська торгівля. Не тільки храми, але й пункти постійних зупинок караванів, морських портів стають спочатку «складськими» містами, а потім – містами майбутніх торгів, ярмарків і ринків. Продовжує розвиватись прикордонна торгівля.

Одним із небагатьох джерел, яке залишилось до сьогодні, що свідчить про еволюцію митно-тарифних відносин, є «Закони Ману» стародавньої Індії (початок н.е.). У них було передбачено, що правитель «приймав до уваги ціни при покупці та продажу, відстань шляху, витрати харчування та приправ, а також охорону (держави), запроваджує по відношенню до купців сплату мит».

Еволюція митної системи, в першу чергу, реалізовувалась через вдосконалення фіскальної функції регулювання зовнішньої торгівлі, про що свідчать зміни в системі оподаткування. Якщо на перших порах фактично податки збиралися на місці торгівлі чи при отриманні права на торгівлю, то в подальшому з'являється новий вид зборів – прикордонні.

У зв'язку з тим, що митники не вели записів чи фактур і відповідно книга записів була відсутня, а товар завозився до іноземної держави без наявності покупця, і фактично без реальної ціни, то механізм нарахування цього виду збору був дуже простий – податок брали з одиниці транспортного засобу: з воза, саней, лодки чи подушного збору з купця.

Історія розвитку митно-тарифних відносин в Україні починається з VI сто-ліття до нашої ери, коли на теренах Північного Причорномор'я з'явилися міста-держави, в яких почалося стягнення податків за просування через чужу територію. Ці міста-поліси були започатковані грецькими мореходами, які в пошуках сприятливих для землеробства територій запливали в Понтійське море, а з часом і залишалися на цих землях. Таким чином, близько семидесяти міст з'явилося на узбережжі Чорного моря на територіях сучасних держав: України, Росії, Турції, Болгарії та Румунії. В Україні – це Тіра, Офіус, Ольвія, Херсонес, Феодосія, Акра, Тірітака, Ніконій, Борисфен, Німфей, Кіммерік. У Росії – Фанагорія, Гермонасса, Танаїс, Горгіппія, Пітіунт, Пантікапей, Патрей, Каракамкам [3, с. 120].

Так, основу доходів міста-держави Ольвії становила єдина система ввізних та вивізних мит на товари, а також суми від стягнення штрафів, конфіскації майна злочинців та правопорушників тощо. Збирання мита та різних податків віддавалося на відкуп впливовим мешканцям міста, але керівництво фінансовою та податковою службами здійснювалося двома колегіями (магістратурами) – «Колегія дев'яти» та «Колегія семи».

Значну роль відігравала торгівля у античному місті-фортеці Тіра, де вже у IV столітті до н.е. активно розвивалося сільське господарство, рибальство, виноградарство, ремесла. У порт Тіра заходило багато торговельних суден з Греції, а також з держав Південного та Західного Понту, які проходили вздовж західного узбережжя Чорного моря в Ольвію і Херсонес. Мито, яке сплачували ці кораблі, йшло у міську скарбницю.

З розквітом скіфської держави IV ст. до н. е. митно-тарифні відносини отримали новий імпульс розвитку в зв'язку зі встановленням торговельних відносин скіфів із Ольвією, Херсонесом та іншими містами. Про це свідчать записи Геродота, який проживав між 490 та 425 рр. до н.е. і описував торгівлю в Лівії, Персії та Скіфії. Геродот зробив перший опис

народів та їх життя, що населяли причорноморські степи Скіфії і Тавриди. Традиційними товарами торгівлі скіфів з грецькими колоніями на Чорноморському узбережжі на довгі роки залишалися зерно, віск, хутра, мед та ін., у свою чергу, в результаті товарообміну вони отримували вино, ювелірні прикраси, предмети розкоші [11, с. 32].

Зі встановленням римського контролю над чорноморським узбережжям економічні тенденції, що почали проявлятися в попередню добу, посилювалися. Античні міста стали повністю залежати від Риму, підпорядковувались римським правителям, сплачувати торговельні мита та податки на утримання призначеної Римом адміністрації та легіонерів. Основними джерелами прибутків у Римській імперії були: орендна плата за державні землі в Італії, данина з провінцій; «брамне мито»; державна монополія на сіль; карбування грошей; прямі податки на рабів; надзвичайні позики, викуп з рабства та успадкування майна.

За часів Юлія Цезаря (44р. до н.е.) відбулося збільшення митних надходжень як за рахунок значного зростання обсягів торгівлі, так і за рахунок розширення номенклатури товарів, що оподатковуються митом. Мито було введено на предмети розкоші (прикраси із дорогоцінних металів та каміння, виробів із шовку, перли, парфуми тощо) і становило 2–5 % в імперії та до 25 % на східних кордонах.

На рубежі нової ери з'являється Римське право, яке стає основою системи правового регулювання держави, в тому числі і в сфері митної справи. З цього часу система управління в державі набуває «світсько-адміністративного» характеру, тобто відбувається поступовий перехід регулювання як суспільно-економічних, так і товарообмінних відносин від релігійних до державних структур.

Досить цікавою була організація митної системи Херсонесу в останні десятиріччя римського правління. Нею займалися спеціально призначені римськими правителями митарі. Безпосереднє стягнення мита було доручено митно-поліцейським постам, які дислокувалися по периметру кордону міської території. Пост складався з десяти легіонерів, які не тільки контролювали переміщення людей, але й стягували мито за переміщення товарів. Митні платежі залежали від ваги вантажів, які перевозились на возах. Отримані гроші у повному обсязі йшли в дохід держави.

Одним із найстаріших правових документів у сфері регулювання митно-тарифних відносин того часу є митний закон у вигляді пам'ятника, який знайшли в ХІХ ст. у Пальмірі (Сирія). Пальмірський митний тариф 137 року н.е. вагою 15 тонн зберігається в Державному Ермітажі в Санкт-Петербурзі, є самим раннім і найбільш повним з вводом мит та правил їх утримання [2, с. 19].

Він складався з трьох частин (колонок), які включали десятки позицій. Вони регламентували оподаткування рабів та караванів (окремо завантажених верблюдів та віслюків). Мито стягувалося залежно від товару та способу перевезення, окремо з імпорту та експорту. Оподаткуванню підлягали: олія, парфуми та ароматичні речовини, сіль, жир, солоності та інші продукти харчування і тваринництва. Ставки мита встановлювались у специфічному розмірі в грошовому вираженні з однієї ємності, упаковки та способу перевезення (верблюд, віслюк).

Отже, узагальнюючи вищевикладене, можна дійти такого висновку, що формування митно-тарифних відносин у більшості країн світу відбувалося за подібними сценаріями розвитку. Спочатку основною метою та направленістю їх розвитку було задоволення потреб державної казни шляхом нарахування мита та митних зборів, з часом – це виконання охоронних функцій

при захисті економічних кордонів країни, а в подальшому – регулювання зовнішньоторговельних відносин, як правило, адміністративними чи економічними методами. У міру того, як розвивалося поняття митних відносин, особливо при застосуванні митного тарифу як інструменту регулювання купівлі чи продажу товарів в сфері зовнішньоекономічних зв'язків, формувались звичаї, правила та процедури нарахування і сплати митних платежів, фактично створювалась та розвивалась митна система держави.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алек Г. Древний молодой тариф / Г. Алек // Таможенный вестник. – 1997. – № 6. – С. 31.
2. Ершов А. Д. Международные таможенные отношения. – СПб, 2000. – 207 с.
3. Колесников К. Політико-правовий статус античних держав Північного Причорномор'я / К. Колесников // Вісник Академії митної служби України. – № 4. – 2004. – С. 118–132.
4. Кулишер И. М. История русской торговли до девятнадцатого века включительно / И. М. Кулишер. – Петербург: Изд-во Атеней, 1923. – С. 32.
5. Мартинюк В. П. Митна система та економічна безпека держави: теорія і методологія: монографія / В. П. Мартинюк. – Астон, 2010. – 256 с.
6. Митна енциклопедія: у трьох томах / Редкол.: І. Г. Бережнюк (відп. ред.) та ін. – Хмельницький П. П., Мельник А. А. – 2014. – 592 с. – (Митна справа в Україні. – Т. 22).
7. Міжнародні економічні відносини: історія: підручник / А. С. Філіпенко – К.: Либідь, 2006. – 392 с.
8. Никольский С. О. О внешних таможенных полинах / С. О. Никольский. – М., 1865. – С. 8–9.
9. Норман Дейвис Европа: історія. – К.: Видавництво “Основи”, 2001. – 1463 с.
10. Основы таможенного дела в Украине / под ред. Н. Н. Каленского, П. В. Пашка. – К.: О-во «Знание», КОО, 2003. – 493 с.
11. Тимошенко И. В. Таможенное регулирование ВЕД / И. В. Тимошенко. – М.: Бератор Пресс, 2003. – с.35
12. Якобсон В. А. Регулирование международной торговли по законам Хаммурапи / В. А. Якобсон // Древний восток и мировая культура. – М., 1981. – С. 47.
13. The Arthasastra of Kaytalya Trivandrum sanscript series, LXXIX. Vol. I–III 1921–1923.

Стаття надійшла до редакції 7 квітня 2017 року