

Коваленко Н. В.,

кандидат юридичних наук, доцент,

доцент кафедри адміністративного та митного права  
Університету митної справи та фінансів

## ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ МИТНОЇ АДМІНІСТРАЦІЇ ТАНЗАНІЇ

**Анотація.** Визначено доцільність проведення порівняльно-правового дослідження становлення та реформування митної адміністрації в Танзанії з урахуванням подібних до українських показників значення внутрішнього валового продукту, рівня корупції.

**Ключові слова:** митна служба, митні органи, напівавтономне податкове агентство, митна політика.

Порівняльно-правові дослідження, спрямовані на з'ясування закономірностей розвитку правових систем сучасності, вдосконалення національного законодавства, мають велике значення для наукових пошуків, у тому числі в галузі митного права. Зважаючи на євроінтегративні прагнення України, значної «популярності» набули роботи вчених-компаративістів, що визначають основні тенденції розвитку національного права та законодавства з урахуванням досвіду країн – членів Європейського Союзу.

Однак розвиток економіки, значення (розмір) внутрішнього валового продукту, рівень корупції в Україні сьогодні свідчать про доцільність проведення порівняльно-правового дослідження правового регулювання організації митної служби і в африканських державах. Зазначимо, що в багатьох випадках результативність та ефективність реформувань державного апарату в Танзанії перевищують українські досягнення.

Значення цього та подібних досліджень полягає в тому, що вони дозволяють не тільки підійти під більш широким кутом зору до вирішення багатьох традиційних питань, а й поставити ряд нових, наприклад про ефективність функціонування напівавтономних податкових агентств. Важливо вказати, що існують спільні риси в процесах становлення митних адміністрацій Танзанії та України, наприклад поєднання функцій митних і податкових органів в одній службі, суттєвий вплив Міжнародного валютного фонду на формування державної та митної політики та ін.

Фахівці вважають, що є три фактори, які сьогодні впливають на роль митних адміністрацій в африканських державах: оптимізація процесу поповнення державного бюджету, сприяння торгівлі в межах угод про преференційну торгівлю, посилення сприяння митниці в захисті населення від загроз тероризму [1].

Так, оптимізація діяльності з наповнення бюджету в африканських країнах проводиться переважно шляхом консолідації роботи митної та податкової служб. З цією метою раніше самостійні митна та податкова служби африканської держави Танзанії були об'єднані в єдине Податкове управління Танзанії (англ. *Tanzanian Revenue Authorities* (далі – TRA)) відповідно до Закону парламенту Танзанії 1995 р., що набрав чинності з 1 липня 1996 р. TRA стало напівавтономним відомством уряду, відповідальним за управління внутрішніми та зовнішніми податками Танзанії.

Місія TRA відображена у такому вислові: «Ми працюємо легко: платіть податок і зробіть життя кращим». Формулюван-

ня вислову пояснюється тим, що працівники TRA намагаються мобілізувати доходи держави у спрощеному і прозорому вигляді та реалізувати податкові прибутки з більшою вигодою для суспільства, забезпечуючи адекватні та якісні соціальні послуги. Це надає можливість платникам податків оцінити соціальні та економічні вигоди від податків, які вони сплачують, для підвищення рівня життя.

Метою діяльності TRA є збільшення доходів і внутрішнього валового продукту (далі – ВВП) до 19,9% до 2018 року. Досягнення цього заплановано шляхом розширення податкової мережі задля збільшення податкового прибутку, особливо від спеціалізованих галузей гірничодобувної промисловості, нафти та газу, телекомунікацій, туризму, будівництва, нерухомості, фінансового сектору тощо [2]. Мета та місія TRA свідчать про пріоритет фінансової функції в його діяльності та певне нехтування іншими важливими напрямками діяльності митної служби: регулятивним, правоохоронним тощо.

Також у визначенні повноважень цього органу підкреслюється саме його напівавтономність, тому необхідно дослідити цю якісно нову форму інституту управління. Так, починаючи з 80-х років ХХ ст. у світі практикується реорганізація податкових служб шляхом впровадження напівавтономних податкових органів (англ. *semi-autonomous revenue authorities* (далі – SARA)). До країн, які провели такі реформи, належать в Латинській Америці: Болівія (1987 р.), Аргентина (1988 р.), Перу (1988 р.), Колумбія (1991 р.), Венесуела (1994 р.), Мексика (1997 р.), Гватемала (1999 р.), Гайана (1999 р.); в Африці: Гана (1985 р.), Уганда (1991 р.), Замбія (1993 р.), Кенія (1995 р.), Танзанія (1996 р.), Південна Африка (1997 р.), Руанда (1998 р.), Малаві (2000 р.); в Південно-Східній Азії: Сінгапур (1992 р.), Малайзія (1994 р.); в Європі: Іспанія (1991 р.), Швейцарія (2008 р.).

Такі агентства є юридичними особами, які мають ознаки виконавчого органу або державної установи, здійснюють фінансові функції зі збору податків, підконтрольні уряду країни, проте істотно відрізняються від звичайних державних організацій тим, що мають часткову автономність.

Напівавтономні податкові агентства в кожній із країн, у яких вони існують, відрізняються способом організації, ступенем автономності, формою фінансування. Проте всім їм притаманний ряд спільних ознак.

Е. Теркпер у статті “Accounting challenges for semi-autonomous revenue agencies (SARAs) in developing countries” виділяє ряд таких ознак напівавтономних установ, як:

- інституційний статус: SARA є юридичною особою;
- керівництво та управління: тоді як розробка податкової політики залишаються за Міністерством фінансів, операції зі збору податків і впровадження цієї політики в життя делеговані SARA;
- нагляд: менеджмент SARA зобов'язаний звітувати перед радою директорів (зазвичай призначається Міністерством фінансів);

– відповідальність: як юридична особа та діюче підприємство SARA може бути позивачем і відповідачем у суді;

– гнучкість бюджету: SARA має можливість у ряді випадків самостійно розподіляти отриманий прибуток [3, с. 4].

Як зазначає О. Ф'єлштад, найбільш частими передумовами для створення SARA є незадоволеність уряду країни роботою

податкової адміністрації по збору податків, особливо в контексті фінансового дефіциту і розширенні потреб витрат на соціальні потреби, високий рівень корупції та ухилення від сплати податків, необхідність підвищення рейтингу для інвестицій [4, с. 1].

На думку В.В. Бавіна, Танзанія є однією з країн, що ефективно впровадила SARA. Передумовами для проведення реформи

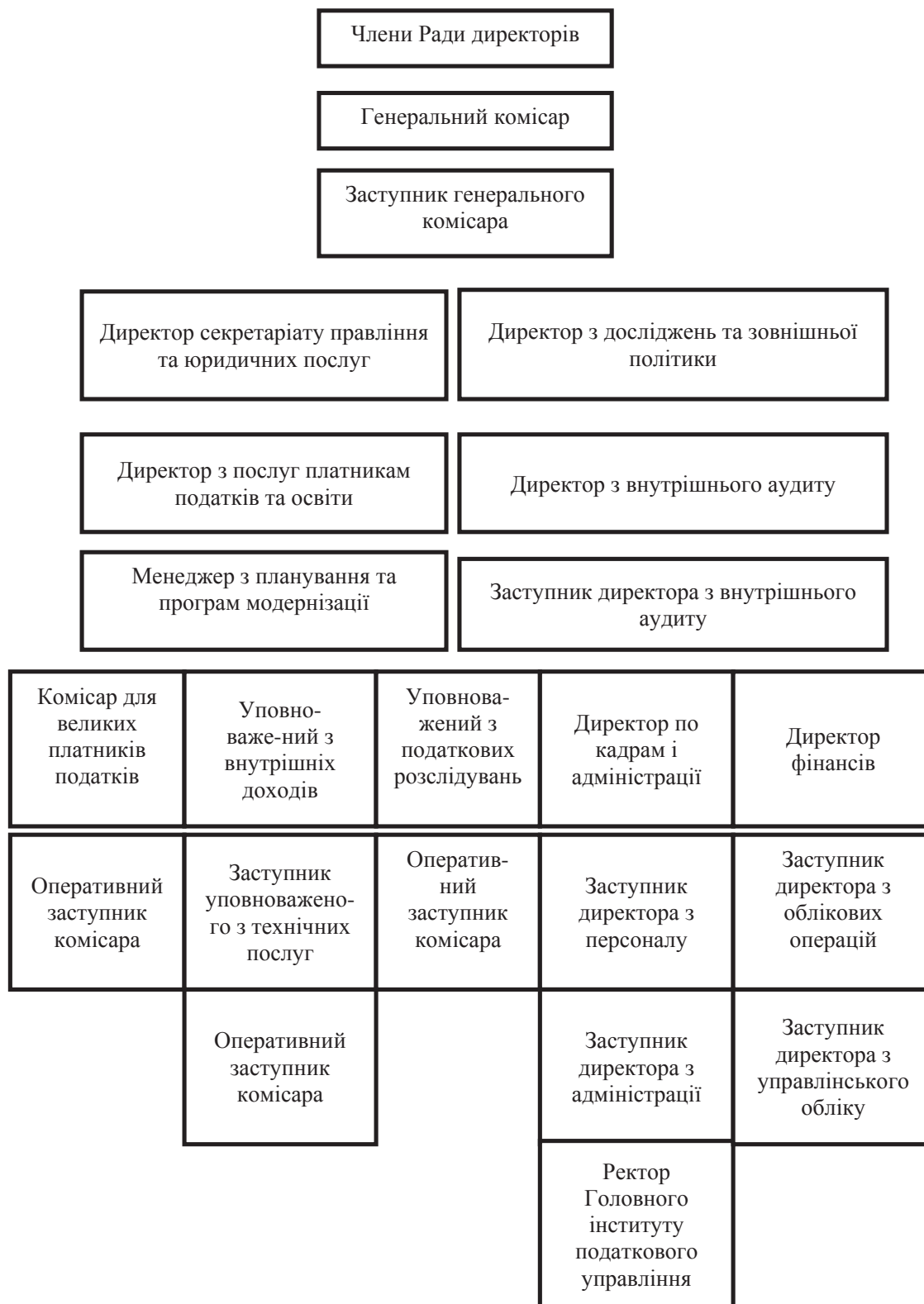


Рис. 1. Структура Центрального апарату TRA

в цій країні стали недоліки в податковому адмініструванні та розробці податкової політики, великі масштаби ухилення від сплати податків, прагнення обмежити політичне втручання в роботу податкових органів, зростання внутрішнього боргу та ін. [5, с. 152–153].

Об'єднані податкова та митна адміністрації в Танзанії влаштовані таким чином: за рекомендацією міністра фінансів голову TRA призначає президент; є рада директорів, яка складається з 10 осіб і відповідає за розробку політики TRA, вона ж консультує міністра фінансів з питань податкової політики. Міністр фінансів також призначає на посади 5 осіб з цієї ради строком на три роки з можливістю переобрання тільки один раз. Загалом структура центрального апарату TRA подана на рис. 1 [2].

Як бачимо, структура цього органу відповідає своєму статусу напівавтономної адміністрації. Але у фінансових аспектах, на нашу думку, є значні перешкоди у становленні напівавтономності TRA. Так, Л. де Вульф і Х.Б. Сокол констатують, що TRA не володіє самостійністю у встановленні планових показників. У визначенні планових відміток поряд з Міністерством фінансів активну участь беруть іноземні донори, зокрема Міжнародний валютний фонд (далі – МВФ). Ці показники, величина яких розраховується відповідно до ВВП, оприлюднюються у Законі про фінанси та фіксуються в Рамковому політичному документі, який уряд підписує разом з МВФ. Хоча Міністерство фінансів Танзанії і TRA на публіці демонструють згоду стосовно завдань у сфері надходжень, багато працівників TRA Танзанії скаржаться на залежність від планових цифр. Співробітники агентства вважають бюджетні завдання нереалістично високими. Деякі вказують також, що порівняння частки податкових надходжень з аналогічними міжнародними показниками ґрунтується на хиткій емпіричній базі та часто використовується для доводів на користь наявності значних неврахованих доходів.

Так, зіставлення податкових показників не враховує відмінностей у економічній структурі різних країн (наприклад, розмірів малого аграрного виробництва та гірничодобувної галузі), відмінностей у доходах на душу населення, у ступені урбанізації, в області податкової політики та ін. Акцент, який роблять Міністерство фінансів Танзанії та МВФ на швидкій максимізації надходжень, приводить до того, що увага концентрується на найбільшій відомій платниках податків, а це зумовлює створення спеціальних департаментів, які віднімають ресурси інших підрозділів зі збору надходжень. Наприклад, у Центральному апараті TRA існує така посада, як комісар для великих платників податків (Рис. 1). Тому планові цілі роблять значний вплив на характер розподілу внутрішніх ресурсів агентства і на мораль працівників, а також ставлять під сумнів можливість визнання напівавтономності органу.

Але все ж відносини між Міністерством фінансів Танзанії та TRA виглядають більш-менш гармонійними. Можливо, це обумовлено особливою роллю в агентстві Департаменту досліджень і політики, який встановлює планові завдання для департаментів надходжень, після того як загальний бюджет податкових зборів узгоджений Міністерством фінансів Танзанії. Це свідчить про зміцнення позицій чиновництва TRA [6, с. 40].

Таким чином, у TRA ведеться серйозна робота з підвищення професіоналізму та удосконалення умов праці працівників органу. Але остаточно побороти поширені деструктивні явища серед персоналу керівництву TRA досі не вдалося. Наприклад, міжнародні дослідники визнають, що в Уганді й Танзанії, де заробітня плата і умови зайнятості у створених податкових адміністраціях істотно покращилися, навіть при порівняно високих зарплатах і нормальних умовах праці корупція продовжує процвітати, оскільки підвищення ставок окладів ніколи ефективно не компенсує чиновникам тих сум, які вони можуть одержувати за рахунок хабарів. Більше того, якщо прибавки вводяться, але надалі не підтримуються в реальному обчисленні, то можуть, по суті, привести до погіршення роботи і більшої корупції, ніж у випадку, якщо оклади залишаються незмінними. Підвищення оплати праці може також вимагати від працівника більш широкі соціальні зобов'язань, що веде для нього до чистих втрат.

Аналогічним чином у контексті цивільної служби підвищення зарплат в одному департаменті може призвести до того, що працівники інших установ будуть вважати свою оплату несправедливою, а це зумовлює шкідливі наслідки для загального морального настрою в держслужбі. За відсутності інтенсивного та дієвого моніторингу й загальної програми модернізації підвищення зарплат може породити більш високооплачувану, але і більш корумповану адміністрацію [6, с. 80]. Отже, робота з персоналом та заходи із запобігання корупції у TRA потребують подальшого удосконалення.

Важливо вказати про нормативно-правове регулювання діяльності TRA з урахуванням того, що воно одночасно адмініструє як внутрішні, так і зовнішні податки, а його діяльність регулюється податковим і митним законодавством. На нашу думку, можна розподілити весь обсяг нормативних актів Танзанії у цій сфері на три групи: закони, правила та фінансові акти.

1. Фінансові акти. Ця група складається з фінансових актів, які регулюють зміни в податковому законодавстві, здійснені протягом певного фінансового року: наприклад, Закон про фінанси 2013 р., Закон про фінанси 2014 р. тощо.

2. Закони. Закон про прибутковий податок (останні зміни від 2008 р.), Закон про прибутковий податок (останні зміни від 2006 р.), Закон про податок на додану вартість 1997 р., Закон про Податкове управління Танзанії 1996 р., Портова плата за послуги 1973 р., Плата за послуги аеропорту (Закон 1992 р.), Закон про гербовий збір 1972 р., Закон про митне регулювання у Східноафриканському союзі 2004 р., Закон про митне регулювання Східноафриканського союзу (з поправками) 2012 р., Митний тариф Східноафриканського союзу 2012 р. тощо.

3. Правила. Ця частина складається з правил, розроблених міністром фінансів Танзанії для деталізації питань, цілей і положень відповідних законів. До них можна віднести такі акти: Податок на додану вартість (загальний): Правила 1998 р., Податок на додану вартість (зі змінами): Правила 2000 р., ПДВ (імпортні послуги): Правила 2001 р., Податок на додану вартість (реєстрація): Правила 1998 р., Правила Східноафриканського митного управління (обов'язок ремісії) 2008 р., Правила Східноафриканського митного управління (контрольно-наглядові) 2012 р., Акцизні правила 2013 р. [2].

Як бачимо, нормативно-правове забезпечення діяльності TRA складають різні за ієрархією та призначенням нормативні акти, які в цілому регулюють всі питання, присвячені митно-тарифному та нетарифному регулюванню на території Танзанії та Східноафриканському митному союзу, членом якого вона є. Особливістю законодавства Танзанії в цій сфері є визначальна роль нарівні з національним законодавством актів Східноафриканського союзу, членом котрого є дана держава.

Загалом, Східноафриканський союз (далі – САС) є міжурядовою організацією, що включає в себе п'ять східноафриканських країн (Бурунді, Кенію, Руанду, Танзанію та Уганду). САС був заснований 1967 р., занепав 1977 р. і був офіційно відро-

джений 7 липня 2000 р. У 2008 р. після переговорів зі Спільнотою розвитку Півдня Африки та Економічним співтовариством країн Східної та Південної Африки САС погодився розширити зону вільної торгівлі та включити держави – члени всіх трьох спільнот. САС є одним зі стовпів Африканського економічного співтовариства.

Серед факторів, які позитивно впливають на діяльність Східноафриканського союзу, науковці відзначають відсутність серйозних антагоністичних суперечностей між нинішніми керівниками країн регіону, а також наявність такого потужного інтегруючого фактору, як спільна мова суахілі.

Однак у САС, як і у його попередника, існує ряд проблем. Так, наприклад, перепоною для розвитку економічних відносин залишається поганий стан інфраструктури (хоча роботи в цьому напрямку активно ведуться), широкі масштаби корупції в усіх державах – учасницях співтовариства, обмеженість ресурсів і недостатній розвиток країн, що підштовхують керівників вирішувати нагальні проблеми національної економіки та враховувати свої інтереси, а не інтереси регіону; а також значна схожість галузевої структур держав [8, с. 10–11].

Але все ж такі економічні інтеграційні процеси в цьому регіоні створили новий ринок товарів і послуг. Митний союз, спільний ринок і забезпечення свободи пересування товарів, послуг, капіталу, робочої сили та підприємницької діяльності створюють більш широкі можливості для розвитку торговельних відносин як усередині регіону, так і за його межами. Так, після впровадження єдиного митного тарифу на території САС на черзі – спільна митна територія.

Вчений-адміністративіст В.В. Ліпінський вказує, що необхідним є «розвиток міжнародної співпраці та взаємодії митних і правоохоронних органів України з компетентними органами іноземних держав» [9, с. 63]. Це твердження є актуальним і для організації митної адміністрації Танзанії.

У 2014 р. TRA довело до відома широкою громадськістю інформацію про введення єдиної митної території САС. Ця ініціатива була розпочата в жовтні 2013 р. і випробувана перший раз у «північному коридорі» за участю Кенії, Уганди та Руанді. Після успішної реалізації в північному коридорі ця програма розвитку впроваджується і в «центральному коридорі», який включає Танзанію, Бурунді, Руанду і Уганду.

Єдина митна територія – це етап створення Митного союзу, що передбачає відсутність мита та інших нетарифних заходів регулювання та/або мінімізації на внутрішньому кордоні митного контролю щодо товарів, що рухаються серед держав-партнерів.

Єдина митна територія охоплює всі п'ять держав-партнерів: Танзанію, Кенію, Уганду, Бурунді та Руанду, у яких діє уніфікована митна декларація. Це дає змогу замінити наявну систему митного оформлення країн-членів і значно скоротити час на митне очищення вантажів.

Впровадження митної території, наприклад, передбачає такі принципи для експортних товарів, що вивозяться з митної території САС: єдина уніфікована митна декларація, що подається лише в країні експорту; в інших державах-партнерах офіцер-митник зобов'язаний підтвердити ввезення партії товару до цієї країни та бере на себе процес моніторингу переміщення товару через її територію [2].

Таким чином, одним з основних пріоритетів діяльності TRA Танзанії є подальша економічна інтеграція у САС та його розширення. Також останні стратегічні цілі TRA на 2013–2018 рр. було визначено у «Корпоративному плані чотирьох напрямів».

План був розроблений за чотирма напрямками: фінанси, послуги, внутрішні процеси навчання та інновації. Так, за напрямом «фінанси» стратегічними цілями Податкової адміністрації є поліпшення операційної ефективності, збільшення податкових надходжень; за напрямом «послуги» – спрощення та удосконалення роботи для підвищення ініціативності клієнтів адміністрації, спрощення реєстрації, оцінки та оплати, щоб стимулювати самообслуговування, сприяння швидкому оформленню для полегшення торгівлі, ефективність збору та обліку, аудиту та розслідування заперечень; за напрямом «навчання та інновації» – покращення стратегічного кадрового потенціалу, розробка культури, яка сприяє продуктивності, інноваціям, співпраці та лідерству, збільшення обсягу застосування та доступності інформаційних технологій [2].

Отже, напівавтономне об'єднання митної та податкової служби TRA є новим і досить прогресивним органом, що забезпечує надходження внутрішніх і зовнішніх податків до бюджету Танзанії. За результатами дослідження встановлено, що цей орган має низку позитивних та негативних рис.

До негативних факторів можна віднести переважно фіскальний характер діяльності даного органу та слабкість реалізації інших важливих функцій податкової та митної адміністрації – регулятивної та правоохоронної, корупцію серед персоналу, залежність планування показників органу від іноземних інвесторів тощо. Ці деструктивні явища зумовлені низьким економічним розвитком африканської держави, наявністю застарілих технологій та процедур у діяльності TRA. Незважаючи на негативні явища, можна констатувати значні здобутки у діяльності TRA: організаційно-функціональна напівавтономність, наявність злагодженої системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації персоналу, інтеграція до економічних співтовариств, зокрема членство у Митному союзі східноафриканських держав. Зазначене свідчить, що, незважаючи на нинішню досить слабку та нестабільну економіку Танзанії, її об'єднана митна та податкова служби має значний потенціал для того, щоб стати ефективним органом державної влади.

### Література:

1. Таможенні реформи в розвиваючихся країнах. Опыт Африки [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://wingi.ru/content\\_articles\\_view/id-5114](http://wingi.ru/content_articles_view/id-5114).
2. Офіційний сайт Податкового управління Танзанії [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.tra.go.tz/>.
3. Terkper S.E. Accounting challenges for semi-autonomous revenue agencies (SARAs) in developing countries / S. E. Terkper // Fiscal affairs department IMF Working Paper. – 2008. – № WP/08/116. – 26 p.
4. Fjeldstad O.H. Corruption in tax administration: Lessons from institutional reforms in Uganda / O.H. Fjeldstad // CMI Working Papers. – 2005. – № 10. – 23 p.
5. Бавин В.В. Анализ мирового опыта использования полуавтономных налоговых агентств и возможностей его применения в Украине / В. В. Бавин // Стратегія і механізми регулювання промислового розвитку. 2011. 2011. С. 151-162.
6. Руководство по модернизации таможенной службы / [под ред. Л. де Вульфа, Х.Б. Сокола; пер. с англ.]. – Издательство «Весь Мир». – 2007. – 328 с.
7. Офіційний сайт Інституту податкової адміністрації Танзанії [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ita.ac.tz/>.
8. Поликанова Д.В. Восточноафриканское сообщество: история и современность / Д.В. Поликанова. – М. : Торгтрест, 2009. – № 5. – С. 1–11.
9. Ліпінський В.В. Правові аспекти протидії незаконному переміщенню тютюнових виробів через митний кордон України / В.В. Ліпінський // Вісник АМСУ. Серія «Право». – № 1(12). – 2014. – С. 59–64.

**Коваленко Н. В. Правовое регулирование функционирования таможенной администрации Танзании**

**Аннотация.** Определена целесообразность проведения сравнительно-правового исследования становления, реформирования таможенной службы в Танзании с учетом подобных украинских показателей значения внутреннего валового продукта, уровня коррупции. Отмечено, что во многих случаях результативность и эффективность преобразований государственного аппарата в Танзании превышают украинские достижения.

**Ключевые слова:** таможенная служба, таможенные органы, полуавтономные налоговые агентства, таможенная политика.

**Kovalenko N. Legal regulation of the functioning of the Customs Administration of Tanzania**

**Summary.** Determine the feasibility of conducting comparative legal study of formation, the customs service reform in Tanzania based on these indicators values Ukrainian gross domestic product, the level of corruption. It was noted that in many cases the effectiveness and efficiency of the state apparatus reforms in Tanzania exceed Ukrainian achievements. In this paper, including the attention given to the efficiency of the semi-autonomous tax agencies.

**Key words:** Customs, customs authorities, semi-autonomous tax agencies, customs policy.