

УДК 336.22

Ніпіаліді О.Ю.

*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів суб'єктів господарювання і страхування
Тернопільського національного економічного університету*

ПОДАТКОВА РЕФОРМА В УКРАЇНІ: ПОЗИТИВНІ ТА НЕГАТИВНІ НАСЛІДКИ

TAX REFORM IN UKRAINE: POSITIVE AND NEGATIVE CONSEQUENCES

АНОТАЦІЯ

У статті визначено сутнісний зміст основного завдання податкової системи, яке вона повинна виконувати в результаті податкової реформи, та обґрунтовано умови забезпечення нею акумуляції фінансових ресурсів, достатніх для виконання конституційно закріплених функцій держави. Досліджено, що результативність податкової реформи залежатиме від вирішення проблеми забезпечення ефективного та цільового використання бюджетних коштів і на цій основі – безпосереднього взаємозв'язку між обсягом сплачених податків та обсягом і якістю суспільних благ, отриманих платниками. Доведено, що податкова реформа має передбачити удосконалення бюджетної політики держави, що сприятиме більш раціональному та контрольованому витрачання бюджетних коштів. Обґрунтовано, що для України задля досягнення активізації підприємництва та підвищення інвестиційної привабливості бізнесу актуальною метою податкового реформування є створення податкової системи, сприятливої для економічного зростання. Запропоновано методологічні підходи щодо приведення вітчизняної системи оподаткування у відповідність сучасним вимогам, у тому числі міжнародним, що визначають пошук шляхів її оптимізації, спрощення та одночасного досягнення збалансування.

Ключові слова: податкова система, податки, податкова реформа, податкове навантаження, суб'єкти підприємництва, адміністрування податків, система оподаткування.

АННОТАЦИЯ

В статье определено сущностное содержание основной задачи налоговой системы, которое она должна выполнять в результате налоговой реформы, и обоснованы условия обеспечения аккумуляции финансовых ресурсов, достаточных для выполнения конституционно закрепленных функций государства. Доказано, что результативность налоговой реформы будет зависеть от решения проблемы обеспечения эффективного и целевого использования бюджетных средств, и на этой основе позиционируется непосредственная взаимосвязь между объемом уплаченных налогов и объемом и качеством общественных благ, полученных плательщиками. Доказано, что налоговая реформа должна предусмотреть усовершенствование бюджетной политики государства, что будет способствовать более рациональному и контролируемому расходованию бюджетных средств. Обосновано, что для Украины для достижения активизации предпринимательства и повышения инвестиционной привлекательности бизнеса актуальной целью налогового реформирования является создание налоговой системы, благоприятствующей экономическому росту. Предложены методологические подходы по приведению отечественной системы налогообложения в соответствие с современными требованиями, в том числе международными, определяющих поиск путей ее оптимизации, упрощения и одновременного достижения сбалансированности.

Ключевые слова: налоговая система, налоги, налоговая реформа, налоговая нагрузка, субъекты предпринимательства, администрирование налогов, система налогообложения.

ANNOTATION

In the article author determined that the tax system formed due to tax reform should ensure the accumulation of financial

resources sufficient to fulfill the constitutionally assigned state functions. Investigated that the impact of the tax reform will depend on solving the problem of ensuring effective and targeted use of budgetary funds and on this basis – a direct relationship between the amount of taxes paid and the amount and quality of public goods derived payers. In this connection, we believe that tax reform must anticipate and improvement of the budgetary policy. Proved that to reform the tax system of Ukraine should be to create the tax system conducive to economic growth. Methodological approaches to bringing national tax systems in line with modern requirements, including international, determining its search for ways to optimize, simplify and simultaneously achieve balance.

Keywords: the tax system, taxes, tax reform, the tax burden, business entities, tax administration, tax system.

Постановка проблеми. Податкові зміни – це перманентний стан української податкової системи. Свідченням цього є Податковий кодекс України та його постійне удосконалення й доповнення. Попри існуючу недостатньо ефективну практику, яка проявляється в ряді випадків у процесі здійснення удосконалюючих заходів, прагнення до формування оптимально збалансованої системи оподаткування продовжує бути актуальним. У цьому контексті важливим завданням є, по-перше, встановлення економічно обґрунтованого переліку податків і зборів, а по-друге, вирішення проблеми обґрунтування їхніх обсягів.

У першому випадку зроблено чимало кроків, які в результаті привели до формування більш простої системи оподаткування, а саме: кількість податків та зборів скорочено вдвічі, відповідно, менше звітності (11 замість 22); податок на прибуток – простий розрахунок на основі фінансової звітності; ПДВ – запроваджено електронне адміністрування податку; ЄСВ – зниження ставок для роботодавців з підвищенням відповідальності; податок з доходів фізичних осіб – прогресивна шкала для доходів; єдиний податок – зниження ставок для малого бізнесу до 50%; самостійні доходи місцевих бюджетів – акциз з роздрібних продажів підакцизних товарів, податок на нерухоме майно, єдиний податок.

У другому випадку сформовано засади регулювання відсоткових ставок податків. Наприклад, передбачена спеціальна система оподаткування підприємств аграрного сектора. Від 15% до 20% підвищили ставку податку для пасивних доходів фізичних осіб: відсотків, ро-

ялті та інвестиційних доходів. Для дивідендів, виплачених суб'єктами підприємницької діяльності, які є платниками податку на прибуток, ставка 5% і 20% для СПД, які не є платниками податку на прибуток [6].

Однак і такі інновації не повністю вирішують проблему формування високоефективної податкової системи. Причина постійних змін головного податкового документа полягає в тому, що низка проблем, які існують у податковій системі, залишилися невирішеними. Такими, зокрема, є:

- складність податкового обліку та адміністрування податків;
- превалювання форми над змістом (перевага надається документальному оформленню, а не суті податку, господарської операції);
- відсутність реальної відповідальності представників податкових та митних органів за неправомірні дії; держави – за завдані збитки;
- надмірне оподаткування ринку праці;
- нерівні умови оподаткування (надання пільг та звільнень, невідшкодування ПДВ одним платникам та відшкодування іншим);
- непрозоре витрачання коштів державного бюджету, що стимулює до несплати податків.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. На разі спостерігається значний інтерес науковців до проведених податкових реформ та їх наслідків на розвиток країни. Даним проблемам присвячені численні публікації таких вчених, як: Л.В. Барабаш, О.Д. Василик, Д.В. Веремчук, А.І. Крисоватий, М.П. Кучерявенко, Я. В. Литвиненко, С.В. Сарана, В.В. Сідляр, Н.Г. Вікторова, Н.Г. Євченко, Л.М. Карпова, К.В. Колісниченко, Г.Б. Коломієць, Е.В. Леус, Г.В. Ломейко та ін.

Проте доцільно констатувати, що сучасний стан української економіки та поточних надходжень до бюджету продовжує бути напруженим і вимагає науково обґрунтованого підходу, зокрема, в частині податкових надходжень.

Мета статті полягає у висвітленні проблемних питань дослідження реформування української податкової системи та напрямів ефективності їх впровадження.

Виклад основного матеріалу дослідження. На думку економістів, у тому числі зарубіжних, вирішити існуючі проблеми в податковій системі України складно, але цілком можливо [4]. Задля цього у першу чергу слід забезпечити збалансоване наповнення бюджету, тобто зібрати доходи, що приблизно дорівнюють витратам. В іншому випадку країну поглине чергова фінансова криза. По-друге, слід уніфікувати різні податкові ставки і закрити всі можливі шляхи уникнення оподаткування. У цьому питанні вже зроблені певні позитивні кроки, а саме кількість податків та зборів скорочено з 22 до 11. Залишилися податок на прибуток, податок на доходи фізичних осіб, податок на додану вартість, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата та мито, а також місцеві податки: податок на майно і єдиний податок [1]. Деякі податки не скасовані повністю, а лише трансформовані за принципом «два в одному»: наприклад, фіксований сільськогосподарський податок став 4-ю групою єдиного податку. Трансформацію 13 податків у п'ять відображено на рис. 1.

Також скасовуються три малоефективні збори: збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності; збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.

Загалом податків і зборів стало менше, але варто констатувати як позитивні, так і низку негативних аспектів такої трансформації.

Наприклад, зарплата з 1 січня 2015 р. оподатковується в розмірі до 10 мінімальних зарплат за ставкою 15%, а понад 10 мінімальних зарплат (12 180 грн.) – за ставкою 20%. В даному питанні впроваджується понижуючий коефіцієнт,

що може застосовуватись до ставки ЄСВ за умови відповідності встановленим критеріям, а ЄСВ з зарплати штатних працівників – не менше суми мінімального страхового внеску. Це дозволить знизити нарахування на заробітну плату і податки, що відносять до витрат на робочу силу. У результаті платники податків будуть витрачати значно менше часу і зусиль на здійснення податкових платежів та на перевірки. Загальна тенденція в оподаткуванні повинна сприяти переходу оподаткування від виробництва, тобто праці і капіталу, до споживання.



Рис. 1. Трансформація податків у 2015 р.

Джерело: узагальнено на основі чинних рекомендацій

У цьому контексті, особливо на фоні загального зниження рівня життя та зростання інфляції в умовах кризи, пропозиція зниження податку на заробітну плату, або «єдиного соціального внеску», з 41% до 20% від фонду заробітної плати також достатньо обґрунтована й доцільна. Ставка цього податку надзвичайно висока, і це є основною причиною низького рівня офіційного працевлаштування та масштабної тіньової економіки. Таке скорочення значною мірою полегшить збір єдиного соціального внеску, забезпечить українцям вигоди від соціального страхування та, безумовно, сприятиме виведенню бізнесу з «тіні» й скороченню тіньової економіки загалом.

Діяльність щодо приведення вітчизняної системи оподаткування у відповідність сучасним вимогам, в тому числі міжнародними, передбачає пошук шляхів її оптимізації, спрощення та одночасного досягнення збалансування. На актуальність потреби удосконалення вказує той факт, що за майже п'ять років існування було прийнято більше 50 законів про внесення змін до Податкового кодексу України.

Зокрема, Розділ III Податкового кодексу України знову викладено в новій редакції. Для платників податку на прибуток фінансовий результат буде розраховуватися за стандартами бухгалтерського обліку.

До 2015 р. коригування прибутку для оподаткування відбувалася шляхом коригування доходної та/або видаткової частини, наприклад, виключення зі складу витрат тих статей, які не пов'язані з господарською діяльністю підприємства. Тепер доходи і витрати будуть збігатися з даними бухгалтерського обліку, а суб'єкти з річним доходом в межах 20 млн. грн. мають право не коригувати фінансовий результат на податкові різниці, передбачені Податковим кодексом [1]. За даними статистики, кількість таких суб'єктів в Україні складає близько 95%, отже, практично для лише 5% підприємств повинні здійснювати коригування.

Відбулося удосконалення і спрощеної системи оподаткування. Від колишніх шести груп єдинників залишиться тільки три, більшість суб'єктів потрапляє в III групу, IV група ЄП являє собою фіксований сільгосподаток. Окрім цього, збільшені межі доходів для підприємців: I група ЄП – до 300 тис. грн., II група ЄП –

до 1 500 000 грн., III група ЄП – до 20 000 000 грн. для фізичних осіб і 5 000 000 грн. – для юридичних осіб.

I і II групи можуть вибрати лише фізособи – підприємці, III – всі суб'єкти господарювання, які відповідають умовам роботи на ЄП. А от у IV групі можуть працювати виключно юридичні особи – сільгоспвиробники з часткою сільгоспвиробництва за попередній податковий (звітний) рік 75% або більше.

Деяко відкоригували й ставки ЄП: I група – до 10% від мінімальної зарплати на 1 січня, II група – до 20% від мінімальної зарплати, III група – 2% від доходу єдинника, який зареєстрований платником ПДВ, та 4% – від доходу платника єдиного податку, який не сплачує ПДВ [3, с. 10].

Основні зміни щодо платників єдиного податку узагальнено в порівняльній табл. 1.

Також встановлено на 2015–2016 рр. мораторій на перевірки органами фіскальної служби суб'єктів малого та середнього бізнесу з обсягом доходу за попередній календарний рік до 20 млн. грн. (Виключення: перевірки з дозволу КМУ, за заявою суб'єкта господарювання, згідно з рішеннями суду та в межах Кримінально-процесуального законодавства, перевірки платників податків, що здійснюють операції з ідакцізними товарами, та перевірки з питань ліцензування, ПДФО, ЄСВ, бюджетного відшкодування ПДВ).

Таким чином, можна зробити висновок, що спрощена система для багатьох суб'єктів стане більш привабливою, ніж загальна. Попри це залишилась низка питань, пов'язаних зі складністю адміністрування податків, що не сприяє спрощенню ведення бізнесу в Україні. Тому органам, які займаються проблемою реформування податкової системи, а заодно і науковцям, слід продовжувати пошук шляхів подальшого її удосконалення.

На сьогоднішній день реформуванням податкової системи займаються Міністерство фінансів, Міністерство економіки, Міністерство доходів. Залучено значну кількість експертів, що є позитивним явищем. Головною проблемою, з якою доводиться стикатися під час здійснення реформування податкової системи, є те, що будь-яке зменшення навантаження на платника податків одразу вимагає компенсування.

Таблиця 1

Реформування єдиного податку у 2015 р.

Група	Річний дохід	Кількість працівників	Ставка
I група: Фізичні особи	до 300 тис. грн. було 150 тис. грн.	--	До 10% МЗП (121.8 грн.)
II група: Фізичні особи	до 1.5 млн. грн. було 1 млн. грн.	10	До 20% МЗП (243.6 грн.)
III група: Фізичні та юридичні особи	до 20 млн. грн. було 3 млн. грн.	Не обмежено було 20 осіб	2% доходу + ПДВ, або 4% доходу без ПДВ було 3-5% та 5-7%
IV група: Сільгоспвиробники	до 50 млн. грн.	Не обмежено	Ставку підвищено у 3 рази (не переглядалась з 1995 р.)

Ми вважаємо, що жодна країна не повинна накладати мораторій на внесення змін до податкових процедур, тому що економічні умови постійно змінюються, з'являється нова інформація, накопичується досвід і визначаються неоднозначні правила. Податкове законодавство, як і всі демократичні інститути, є одним з видів органічної нормативно-правової бази, яка має розвиватися з часом, щоб бути ефективною. Те, чого слід чекати платникам податків, – це стабільна система розвитку податкового законодавства. Вона має бути прозорою і продемонструвати поступове викорінення корупції, справедливе ставлення до платників податків за умови, що ті дотримуються всіх законодавчих норм.

Зауважимо, що рівень перерозподілу ВВП через бюджет в Україні (тобто вилучення ресурсів з економіки державою) і так надміру високий, суттєво більший, ніж у переважній більшості країн.

Одним із можливих шляхів вирішення цієї проблеми є зменшення державних витрат. У 2014 р. в Україні вони склали 53% від ВВП, тоді як в сусідніх країнах, що швидко розвиваються (Литві, Латвії, Словаччині, Болгарії та Румунії) – близько 35% від ВВП, саме на такий показник має орієнтуватися Україна.

Наша країна може скоротити свої державні витрати шляхом скасування енергетичних субсидій у розмірі 10% від ВВП, але до скорочення статей державних витрат знижувати податкові ставки не можна, тому що такі дії призведуть до ще однієї фінансової кризи.

За оцінками МВФ, у 2015 р. державні витрати України скоротяться до 48% ВВП, але в перспективі їх потрібно зменшити до 40% ВВП, а державні доходи України за 2015 р. складуть 41% від ВВП, чого цілком достатньо.

У структурі державних доходів України домінують два податки – єдиний соціальний внесок та податок на додану вартість (у ряді зарубіжних країн – податок з обороту). Єдиний соціальний внесок, або 41% податку з фонду заробітної плати, приносить 14% ВВП. В Європейському Союзі середня ставка відповідного податку становить 36% від заробітної плати, а в США – 15%. Надходження ж від податку на додану вартість (ПДВ) разом з акцизними податками складають 14% ВВП. Майже фіксований податок на доходи фізичних осіб приносить 5% ВВП, а податок на прибуток підприємств – 4% ВВП. Податкові надходження від зовнішньоекономічної діяльності приносять майже 1% ВВП. Неподаткові надходження, в основному розподіл дивідендів у державних компаніях і доходи від приватизації, додають 5,5% ВВП [4].

Проте практика показує, що існуючі надходження до бюджету є величиною віртуальною.

Дефіцит держбюджету в 71 млрд. грн. та фіскальний розрив в 289 млрд. – найкраще тому підтвердження. У зв'язку з цим компенсаційна модель себе не виправдовує. А тому необхідно науково обґрунтувати обсяги коштів, які без шкоди для економіки можна вилучати у вигляді податків та зборів. Можливо, при цьому навіть законодавчо встановити обмеження, скільки максимально у відсотках від ВВП держава може перерозподіляти через себе. Розуміння цього, пошук балансу і стане початком реальної реформи з метою покращання економічної ситуації в країні.

Висновки. Україні надзвичайно потрібна радикальна податкова реформа, але в українському контексті радикальність означає розширення податкової бази та ліквідацію кричущої неефективності в нинішній системі. На проведення таких реформ піде не один рік, і тому акцент на можливість їх реалізації за певний період є нереальним і недоцільним. Передумовою успішної податкової реформи є її поетапне впровадження. Поліпшення адміністрування та боротьба з корупцією є критично важливими елементами, на ефективне впровадження яких знадобиться час. Крім того, податкова реформа – це не просто зміна законодавства, оскільки її проведення вимагатиме також участі суспільства. За демократичної участі час іде на те, щоб вислухати, обмінятися думками і знайти прозорі кошти для реалізації реформи. Вихід у цій ситуації один – уряд повинен зібрати податкові надходження з тих, хто ухиляється від сплати податків. Тому надзвичайно важливо, щоб усі обмеження впроваджувалися максимально прозоро і щоб радикальна реформа здійснювалася впорядковано.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Закон України № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України (щодо податкової реформи)» // *Голос України*. – 2014. – 31 грудня.
2. Дубровський В. Податки, які не вбивають / В. Дубровський // *Дзеркало тижня*. – 2014. – № 20. – С. 3–7.
3. Дешунін Д. Податкова реформа: лібералізація системи ціною розбалансування бюджету / Д. Дешунін // *Дебет-кредит*. – 2015. – № 43. – С. 9–11.
4. Ослунд А. Україні потрібна радикальна, але розумна податкова реформа / А. Ослунд / *Українська правда* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : pravda.com.ua.
5. Проскура К. Податкова реформа – 2015: як працювати далі? ПДФО, ЄСВ, єдиний податок, ПДВ, трансфертне ціноутворення : матеріали до семінару / К. Проскура [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://emcon-audit.com.ua/files/articles/Proskura_Tax_Changes_2015.pdf.
6. Податкова реформа. КМ ПОРТАЛ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : kmp.ua/ua/nashi-proekty/podatkova-reforma.