

ПОДАТКОВА РЕФОРМА В УКРАЇНІ: ОСНОВНІ ДОСЯГНЕННЯ ТА НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ

© 2016 ТОМНЮК Т. Л.

УДК 336.221

Томнюк Т. Л. Податкова реформа в Україні: основні досягнення та напрями підвищення ефективності

Метою статті є дослідження стану реформування податкової системи України та визначення стратегічних напрямків підвищення ефективності податкових реформ. Проведено критичний аналіз основних змін оподаткування в період новітньої історії податкової системи України – з часу прийняття Податкового кодексу України і до сьогодні. Доведено відсутність реальних податкових трансформацій у 2014–2015 рр. Продемонстровано скорочення кількості обов'язкових платежів за рахунок їх перегруповання, завуальованого справляння у складі інших обов'язкових платежів. З метою досягнення ефективних зрушень у реалізації податкової реформи аргументовано необхідність застосування комплексного підходу, який базується на засадах лібералізації оподаткування, стабільності та уніфікації податкових правил, удосконалення системи податкового контролю, подолання корупції та підвищення ефективності державних видатків. Перспективою подальших досліджень у даному напрямі є конкретизація заходів реформування податкової політики України щодо зниження рівня податкового навантаження та вдосконалення процедур адміністрування податків.

Ключові слова: податкова реформа, податки, лібералізація оподаткування.

Рис.: 1. Бібл.: 11.

Томнюк Тетяна Леонідівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів, Чернівецький торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету (Центральна площа, 7, Чернівці, 58002, Україна)

E-mail: t_tomnyuk@mail.ru

УДК 336.221

UDC 336.221

Томнюк Т. Л. Налоговая реформа в Украине: основные достижения и направления повышения эффективности

Целью статьи является исследование состояния реформирования налоговой системы Украины и определение стратегических направлений повышения эффективности налоговых реформ. В результате исследования проведен критический анализ основных изменений налогообложения в период новейшей истории налоговой системы Украины – со времени принятия Налогового кодекса Украины и до настоящего времени. Доказано отсутствие реальных налоговых трансформаций в 2014–2015 годах. Продемонстрировано сокращение количества обязательных платежей за счет их перегруппировки, завуальированного взимания в составе других обязательных платежей. Для достижения эффективных сдвигов в реализации налоговой реформы аргументирована необходимость применения комплексного подхода, основанного на принципах либерализации налогообложения, стабильности и унификации налоговых правил, совершенствования системы налогового контроля, преодоления коррупции и повышения эффективности государственных расходов. Перспективой дальнейших исследований в данном направлении является конкретизация мер по реформированию налоговой политики Украины по снижению уровня налоговой нагрузки и совершенствованию процедур администрирования налогов.

Ключевые слова: налоговая реформа, налоги, либерализация налогообложения.

Рис.: 1. Библ.: 11.

Томнюк Татьяна Леонидовна – кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов, Черновицкий торгово-экономический институт Киевского национального торгово-экономического университета (Центральная площадь, 7, Черновцы, 58002, Украина)

E-mail: t_tomnyuk@mail.ru

Tomniuk T. L. Tax Reform in Ukraine: Major Achievements and Directions of Increasing the Efficiency

The article is aimed at studying the status of the reform of Ukrainian tax system and setting strategic directions for increasing the efficiency of tax reforms. As result of research, a critical analysis of the main taxation changes during the contemporary history of Ukraine's tax system from the adoption of the Tax code of Ukraine and up to the present has been conducted. Absence of real tax transformations during the period of 2014-2015 has been proven. A reduction in the number of mandatory payments by means of their regrouping, as well as covert charging as part of other obligatory payments, has been displayed. In order to achieve effective progress in the implementing tax reform, necessity of using an integrated approach has been reasoned, based on the principles of liberalization of taxation, stability and unification of tax rules, improving the tax control system, countering corruption and improving the effectiveness of public expenditures. Prospect of further research in this direction is specification of measures to reform tax policy in order to ease the tax burden and improve the procedures for tax administration.

Keywords: tax reform, taxes, tax liberalization.

Fig.: 1. Bibl.: 11.

Tomniuk Tetiana L. – PhD (Economics), Associate Professor of the Department of Finance, Chernivtsi Trade and Economics Institute of Kyiv National Trade and Economics University (7 Tsentralna Square, Chernivtsi, 58002, Ukraine)

E-mail: t_tomnyuk@mail.ru

Податкова система – важливий елемент державного впливу на діяльність суб'єктів господарювання, від ефективності функціонування якого залежить продуктивність чи деструктивність соціально-економічних перетворень у країні. Ефективно функціонуюча податкова система є однією з визначальних складових забезпечення економічного зростання держави.

Вітчизняна практика показує, що численні реформи у сфері оподаткування не сприяли вирішенню ключових проблем справляння податків, якими залишаються надмірне податкове навантаження, великі масштаби

тіньової економіки, ухилення від сплати податків, обтяжливі податкові процедури, нестабільність податкового законодавства та ін. Це спотворює конкурентне середовище у країні, знижує стимули до господарської активності економічних суб'єктів і негативно позначається на фіскальній достатності держави.

Серед сучасних українських науковців, які зробили значний внесок у дослідження проблематики функціонування податкової системи України, варто назвати В. Андрущенко, В. Вишневецького, О. Десятнюк, Т. Єфименко, В. Загорського, Ю. Іванова, А. Крисоватого, І.

Луніну, І. Лютого, В. Мельника, О. Тимченко та ін. Проте останні зміни у податковому законодавстві України обумовлюють посилення інтересу до дослідження ефективності реформування податкової системи.

Метою даної публікації є дослідження стану реформування податкової системи України та визначення стратегічних напрямків підвищення ефективності податкових реформ.

За 1991–2015 рр. податкова система України стала потужним джерелом доходів держави, забезпечуючи понад 70% доходів Зведеного бюджету України. За цей період уряд постійно шукав шляхи вдосконалення податкової політики. Розпочавши з високого рівня податкових ставок і надвисокого податкового тягаря, держава перейшла до зменшення податків та оптимізації пільг. Визначальним етапом у розвитку вітчизняної податкової системи стало прийняття Податкового кодексу України у грудні 2010 р., який набув чинності з 1 січня 2011 р. Зазначимо, що у результаті прийняття Податкового кодексу відбулося ряд позитивних трансформвань:

1. Зменшення кількості малоефективних податків і зборів. Податковим кодексом 2010 р. визначено існування в Україні 18 загальнодержавних (замість 23 раніше діючих) і 5 місцевих податків і зборів (замість 14 раніше діючих).

2. Упорядкування спрощеної системи оподаткування для суб'єктів малого підприємництва через диференціацію рівня податкового навантаження для представників малого бізнесу (шляхом встановлення кількох груп платників єдиного податку) та розширення сфери застосування спрощеного режиму оподаткування (збільшення межі доходу, яка дозволяє оподатковуватися за спрощеною системою із 1 млн грн до 20 млн грн).

3. Спрощення адміністрування податків і зборів через подання звітності в електронному вигляді, зменшення тривалості податкових перевірок, упорядкування кількості та причин таких перевірок.

4. Скорочення та переорієнтація податкових пільг (авіа-, суднобудування, альтернативна енергетика, харчова промисловість і сільське господарство, готельний бізнес, IT-сектор) та запровадження податкових канікул на 5 років (2011–2016) для окремих суб'єктів малого бізнесу у вигляді нульової ставки податку на прибуток (за умови цільового використання вивільнених коштів).

5. Зміна ставок податків і зборів. Зменшено ставку податку на прибуток з 25% до 18%. Водночас підвищено ставки обов'язкових платежів за використання природних ресурсів, акцизного податку, переглянуто розмір плати за землю [1].

Черговий етап реформування податкової системи розпочався з 1 січня 2015 р. Анонсуєчи податкову реформу, Уряд задекларував зменшення кількості обов'язкових платежів із 22 до 11 та зниження рівня податкового навантаження на економіку. Проте скорочення кількості податків та зборів реально не відбулося, а фактично було перегруповано деякі податки та навіть завуальовано справляння у складі інших обов'язкових платежів (рис. 1).

Не прослідковується і зниження рівня податкового навантаження, зокрема ставку податку на прибуток зафіксовано на рівні 18%, чим скасовано визначену в первісному варіанті Податкового кодексу тенденцію до зниження рівня оподаткування прибутку (передбачалося зниження ставки до 16%). Зазначимо, що тактика зменшення базової ставки податку на прибуток є перспективним напрямком стратегічної діяльності держави у боротьбі за інвестиційні ресурси. Так, європейська статистика свідчить про встановлення нижчих ставок корпоративних податків у країнах, які конкурують за інвестиційні ресурси наприклад: Кіпр – 12,5%; Болгарія – 10%; Латвія та Литва – 15%; Угорщина – 10% та 19% (диференційовано); Румунія – 16%; Словенія – 17% [2].

Змінами до кодексу збільшено рівень оподаткування доходів громадян: у 2015 р. запроваджено нову прогресивну шкалу ставок податку на доходи фізосіб (15% і 20% замість 15% і 17%). Збільшено ставки з інших податків та зборів [3].

Здійснено чергову спробу максимального наближення податкового та бухгалтерського обліку щодо визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток, зокрема об'єктом оподаткування визначено прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень Податкового кодексу. Проте в Європейській бізнес-асоціації резюмують, що хоча і очікується полегшення адміністрування податку на прибуток, в цілому податкове навантаження на легальний бізнес у 2015 р. збільшилось [5].

Єдиним реальним кроком на шляху до зменшення навантаження на суб'єктів малого бізнесу стало зниження ставок єдиного податку до 2% від доходу у випадку сплати ПДВ (на протигагу 3% та 5% залежно від групи платників єдиного податку) та 4% у випадку включення ПДВ до складу єдиного податку (на протигагу 5% та 7% залежно від групи платників єдиного податку).

Розуміючи відсутність продуктивних зрушень в економіці України, восени 2015 р. Уряд проголошує черговий етап реформування податкової системи у напрямку її лібералізації. Ключовими напрямками та цілями податкової реформи визначено:

1. Створення унікальних фіскальних умов для розвитку бізнесу та відновлення економіки країни.
2. Розв'язання найбільш болючих проблем у сфері оподаткування – рівень податкового навантаження на фонд оплати праці не більше 30%.
3. Оздоровлення інвестиційного клімату – зниження ставок прямих податків, перехід до оподаткування розподіленого прибутку.
4. Виведення економіки з тіні – встановлення справедливих ставок податків та спрощення адміністрування для стимулювання легалізації бізнесу.

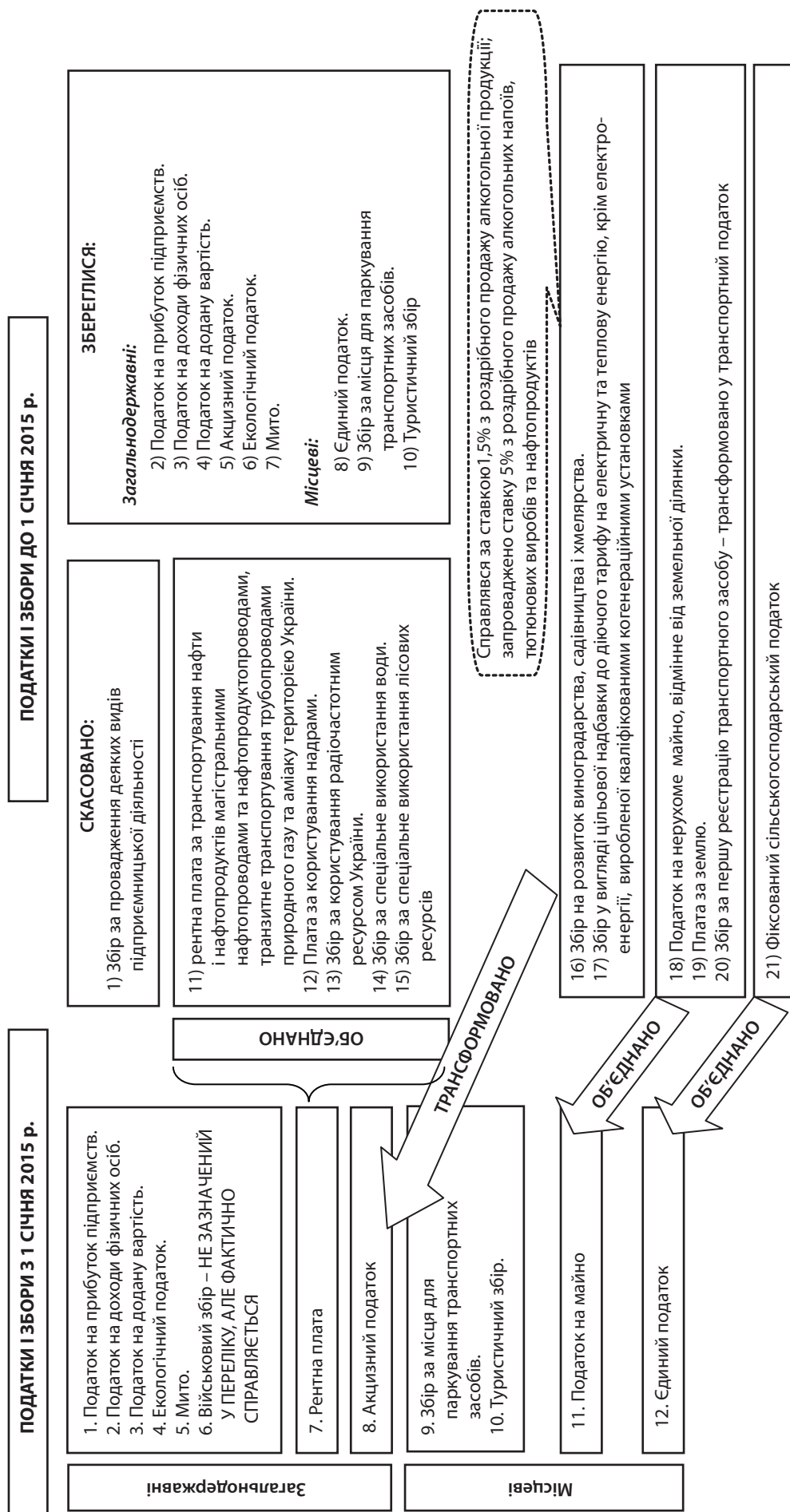


Рис. 1. Зміни в складі податків і інших обов'язкових платежів, спричинені податковою реформою

Джерело: складено автором на підставі [1; 3; 4].

5. Стабільність та передбачуваність податкового законодавства – запровадження мораторію на 3 роки щодо змін податкового законодавства [6].

Проте знову революційних змін в оподаткуванні не сталося: збережено види податків, ставки податку на прибуток та ПДВ, підвищено й уніфіковано ставку податку на доходи фізичних осіб – до 18% (хоча компенсатором є скасування утримань єдиного соціального внеску із заробітної плати найманих працівників – 3,6%), збільшено ставки зі всіх інших податків і зборів [4].

Позитивні зрушення мають місце в механізмі справляння єдиного соціального внеску: ставки знижено і уніфіковано на рівні 22% для всіх суб'єктів господарювання незалежно від класу професійного ризику.

Ряд змін впроваджено за принципом: «Нове – це добре забуте старе», – зокрема, повернуто квартальні звітні періоди з податку на прибуток (за певними виключеннями) та ставки єдиного податку третій групі, які діяли у 2014 р. (3% – для платників ПДВ та 5% – для неплатників ПДВ).

Найбільш негативним кроком на шляху такої «лібералізації», на нашу думку, є звуження можливості оподатковуватися за спрощеною системою суб'єктам малого бізнесу, у яких обсяг валового доходу за рік перевищує 5 млн грн. Тобто такі представники мікробізнесу зобов'язані оподатковуватися за загальною системою оподаткування, що вимагає збільшення витрат (як часових, так і фінансових) на сплату податків. Вважаємо, зниження суми річного доходу, який дає право оподатковуватися за спрощеною системою, із 20 млн грн до 5 млн грн є помилковим кроком податкових трансформацій, оскільки спричинить поглиблення тінізації господарської діяльності суб'єктів малого бізнесу, крім того, обумовить погіршення рейтингу ведення бізнесу в Україні.

Таким чином, на нашу думку, у податковій політиці України не відбулося реальних перетворень у напрямку зростання інвестиційної привабливості та активізації економіки, натомість на фоні запроваджених змін, політичної та економічної нестабільності очікувані тенденції зростання рівня тінізації, падіння ключових індикаторів конкурентоспроможності.

Досвід країн, які своєю економічною політикою продемонстрували «економічне диво» (зокрема Китай, Сінгапур, Грузія та ін.) свідчать, що всі заходи антикризового управління держави спрямовувалися на залучення інвестора: це усунення бюрократичних бар'єрів, скорочення кількості податків, зниження ставок оподаткування, надання податкових канікул.

Україна має ряд переваг в боротьбі за інвестиційні ресурси, зокрема:

- ✦ економіко-географічне положення – Україна розмішена в центрі Європи, що мінімізує витрати на транспортування;
- ✦ європейська культура та звичаї – українці по ментальності є близькими до інших європейських народностей, що розширює можливості спілкування та домовленостей;
- ✦ наявність висококваліфікованої робочої сили. Українці – освічена нація, яка є мобільною до

підвищення кваліфікації та перекваліфікації. Крім того, девальвація гривні впродовж останніх років обумовила ситуацію, коли робоча сила в Україні стала найдешевшою серед європейських країн – середня заробітна плата близько 135 євро (для прикладу, найменш оплачувані сусіди: Молдова – 181 євро, Болгарія – 333 євро, Білорусь – 353 євро, Румунія – 395 євро) [7].

На нашу думку, зниження рівня податкового навантаження та усунення обмежень у провадженні господарської діяльності є безумовним підґрунтям для залучення інвестицій та активізації господарської діяльності, яке з певним часовим лагом забезпечить зростання податкового потенціалу, тобто рівня податкових надходжень у бюджеті усіх рівнів. Проте разом зі зниженням ставок податків обов'язковою умовою ефективної реалізації податкової реформи мають стати супроводжувальні та не менш важливі заходи, насамперед:

1. Забезпечення стабільності податкового законодавства.
2. Спрощення процедур адміністрування податків.
3. Створення системи податкового контролю, яка обумовить невідворотність покарання за вчинення податкового правопорушення та водночас не обтяжуватиме законослухняних платників податків податковими перевіркою.
4. Подолання корупції та підвищення ефективності витрачання бюджетних коштів. У всесвітньому рейтингу 2015 р. Україна посідає 130 місце зі 168 позицій, у 2014 р. країна була на 142 місці зі 175 позицій [8]. Здійснити невеличке зростання індексу України вдалося завдяки збільшенню суспільного осуду корупціонерів, створенню антикорупційних органів та появі руху викривачів корупції. 130 місце з нами посідають Камерун, Непал, Іран, Нікарагуа, Парагвай [9].

Підвищення якості державних послуг здатне поліпшити дисципліну сплати податків. Високий рівень корупції під час витрачання бюджетних коштів і низька якість соціальних послуг демотивує сплату обов'язкових платежів. Так, за даними Рахункової палати у 2015 р. обсяги виявлених порушень бюджетного законодавства та неефективного використання бюджетних коштів, порушень та недоліків адміністрування доходів державного бюджету становили 22,5 млрд грн [10, с. 28], за заходами Державної фінансової інспекції України виявлено фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів на суму 7,6 млрд грн [11].

Реальні заходи боротьби з корупцією стануть рушієм наповнення бюджетів усіх рівнів, тобто своєрідним компенсатором втрат бюджету від податкової лібералізації.

Таким чином, проведене дослідження демонструє відсутність дієвих заходів щодо лібералізації податкової системи України в період трансформації 2014–2015 рр., спрямованих на активізацію інвестиційних процесів та підвищення рівня господарської ініціативи в Україні: зменшення кількості обов'язкових платежів є формальним, рівень податкових ставок не знижено (за винятком єдиного соціального внеску, хоча цей платіж не визна-

чено Податковим кодексом як обов'язковий платіж податкової системи). З метою досягнення ефективних зрушень у реалізації податкової реформи варто дотримуватись комплексного підходу, який базується на засадах лібералізації оподаткування (скорочення кількості податків, зниження ставок оподаткування, надання податкових канікул), стабільності та уніфікації податкових правил для всіх суб'єктів господарювання, жорсткого контролю та невідворотності покарання за податкові правопорушення, подолання корупції та підвищення ефективності державних видатків.

Перспективами подальших досліджень у даному напрямі є конкретизація заходів реформування податкової політики України щодо зниження рівня податкового навантаження, спрощення процедур адміністрування податків та вдосконалення механізму податкового контролю. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Податковий кодекс України : Затверджений Верховною Радою України 2 грудня 2010 року № 2755-VI (станом на 27.12.2014 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=2755-17>
2. Taxation trends in the European Union : Data for the EU Member States Iceland and Norway. 2015 edition / European Commission [Electronic resource]. – Mode of access : http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2015/report.pdf
3. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи : Закон України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/71-19>
4. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році : Закон України від 24.12.2015 № 909-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/71-19>
5. Європейський бізнес негативно оцінює податкові реформи в Україні / Українська правда. – 11.02.2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.epravda.com.ua/news/2015/02/11/527720/>
6. Податкова реформа 2016 – фіскальна лібералізація // Комітет Верховної Ради України з питань податкової та митної політики [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://fortetsya.org.ua/projects/vr-projects/10782-2015-10-19-07-28-42>
7. Розмір середньомісячної зарплати в країнах Європи (Інфографіка) // 24канал. – 8 березня 2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://24tv.ua/rozmir_serednomisyachnoyi_zarplati_v_krayinah_yevropi_infografika_n552142
8. Прес-реліз:Україна // Transparency International Україна [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ti-ukraine.org/CPI-2015/press_ukraine_CPI-2015
9. Порівняльна таблиця CPI-2015 // Transparency International Україна [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ti-ukraine.org/cpi-2015/table_data_cpi-2015
10. Звіт Рахункової палати України за 2014 рік // Рахункова палата України. – К., 2015. – 215 с.
11. Звіт про результати діяльності Держфінінспекції та її територіальних органів за січень – грудень 2014 року // Офіційний сайт Державної фінансової інспекції України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/106505>

REFERENCES

- [Legal Act of Ukraine] (2010). <http://zakon.nau.ua/doc/?code=2755-17>
- [Legal Act of Ukraine] (2014). <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/71-19>
- [Legal Act of Ukraine] (2015). <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/909-19>
- “Podatkova reforma 2016 – fiskalna liberalizatsiia” [Tax Reform 2016 - fiscal liberalization]. Komitet Verkhovnoi Rady Ukrainy z pytan podatkovoi ta mytnoi polityky. <http://fortetsya.org.ua/projects/10782-2015-10-19-07-28-42>
- “Pres-reliz:Ukraine” [Press release: Ukraine]. Transparency International Ukraine. http://ti-ukraine.org/CPI-2015/press_ukraine_CPI-2015
- “Porivnialna tablytsia SRI-2015” [Comparative Table of CPI-2015]. Transparency International Ukraine. http://ti-ukraine.org/cpi-2015/table_data_cpi-2015
- “Rozmir serednyomisjachnoi zarplaty v krainakh Yevropy (Infografika)” [The size of the average monthly salary in Europe (Infographics)]. http://24tv.ua/rozmir_serednomisyachnoyi_zarplati_v_krayinah_yevropi_infografika_n552142
- “Taxation trends in the European Union: Data for the EU Member States Iceland and Norway. 2015 edition” http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2015/report.pdf
- “Yevropeyskyi biznes nehatyvno otsiniuie podatkovi reformy v Ukraini” [European business negatively assesses the tax reform in Ukraine]. <http://www.epravda.com.ua/news/2015/02/11/527720/>
- Zvit Rakhunkovoi palaty Ukrainy za 2014 rik [The report of the Accounting Chamber of Ukraine for 2014]. Kyiv: Rakhunkova palata Ukrainy, 2015.
- “Zvit pro rezultaty diialnosti Derzhfininspektsii ta ii terytorialnykh orhaniv za sichen-hruden 2014 roku” [Report on the results of Derzhfininspektsiyi and its territorial bodies in January-December 2014]. Ofitsiyniy sait Derzhavnoi finansovoi inspektsii Ukrainy. <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/106505>.