

З.С. Варналій, д-р екон. наук, проф.

РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНИХ ТА ІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ

В статті розглядаються сутність та недоліки податкової системи України, розкривається об'єктивна необхідність та шляхи реформування її в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів, визначається роль і значення у цьому Податкового кодексу України.

The article reviews the nature and problems of the tax system of Ukraine. The author reveals an objective necessity and ways of reforming it in terms of globalization and integration processes. Also the article determinates the role and importance of the Tax Code of Ukraine in this process.

Ключові слова: податки, податкова система, податковий кодекс, податкова політика, глобалізація, конкурентоспроможність.

Keywords: taxes, tax system, tax code, tax policy, globalization, competitiveness.

Податкова система є основною ланкою, яка покликана забезпечувати наповнення державного бюджету. Податкова система відіграє провідну роль у формуванні державних доходів, відчутно впливаючи на доходи юридичних і фізичних осіб [1]. При цьому податкову систему можна розглядати у широкому і вузькому розумінні. У широкому розумінні вона охоплює всі обов'язкові платежі, за допомогою яких здійснюється перерозподіл доходів на користь держави і які концентруються в бюджеті та фондах цільового призначення. У вузькому розумінні – це сукупність тільки податків як особливої форми мобілізації доходів бюджету [2].

З іншого боку, податкова система – це сукупність правових норм, що регулюють розміри, форми, методи і терміни стягнення податків і платежів, які носять податковий характер і необхідні для виконання функцій держави. Вона ґрунтується на принципах гласності; загальності; обов'язковості; соціальної справедливості; фіскальної та економічної ефективності. Тому важко не погодитися з авторами щодо визначення податкової системи як «сукупності податків і зборів, обов'язкових платежів, об'єднаних спільною організаційною структурою та нормативно-правовою базою» [3, с.23].

Мета статті: розглянути сутність та недоліки податкової системи України, розкрити об'єктивну необхідність та шляхи реформування її в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів, визначити роль і значення у цьому Податкового кодексу України.

Податкова система України почала формуватися лише після проголошення незалежності у 1991 р. В основу формування податкової системи був покладений міжнародний досвід, який, як потім з'ясувалося, не завжди відповідав вітчизняним економічним, політичним і культурним реаліям. Тому і нині податкова система України

знаходиться на стадії формування, але при цьому зберігає провідну роль у бюджетній системі України.

Становлення податкової системи в Україні відбувається в складних умовах. Правове регулювання оподаткування перебуває поки що в стані, далекому від досконалості. Довгий час у нашій країні принижувалась роль товарно-грошових відносин, що, в свою чергу, негативно вплинуло на розвиток податкової теорії та практики. З переходом вітчизняної економіки на ринкові відносини з'явилась гостра необхідність у чіткій та докладній юридичній регламентації фінансових і особливо податкових відносин. При створенні відповідного правового масиву корисне звернення до позитивного досвіду, накопиченого в країнах з розвинутою ринковою економікою, – Великобританії, США, Франції, Німеччини, який не тільки сприяє розробці досконаліших нормативних актів щодо фінансових питань, але й допомагає зрозуміти загальні закономірності функціонування і розвитку податкового механізму.

Функціонування податкової системи в Україні пов'язане з багатьма проблемами і суперечностями. За своєю природою податкова система є результатом еволюції податкових відносин і детермінується багатьма специфічними чинниками. Її існування зумовлене певним етапом, якого досягли суспільні правовідносини у сфері оподаткування. Ця категорія є своєрідною детермінуючою оболонкою, формою для дії податкових механізмів у державі, у якій разом з тим вплив системи на її елементи є взаємопов'язаним.

Податкова система, з одного боку, забезпечує фінансову базу держави, а з іншого – виступає основним знаряддям реалізації її економічної доктрини. Податки – це об'єктивне суспільне явище, тому при побудові податкової системи слід виходити з реалій соціально-економічного стану країни, а не керуватися побажаннями, хоч і найкращими, але нездійсненними. Саме тому побудова чіткої податкової системи – це одна з основних умов ефективного функціонування економіки і фінансів, оскільки через податки здійснюється найтісніший зв'язок між державою і юридичними та фізичними особами щодо формування, розподілу й використання їх доходів.

Окремі елементи утворюють податкову систему лише тоді, коли між ними формуються зв'язки сумісності, взаємоузгодженості, відповідності. Системоутворюючими чинниками при побудові податкової системи України виступають саме принципи оподаткування. Побудова податкової системи відповідно до цих принципів потребує вмілого комбінування податків з різним ступенем еластичності, з різною властивістю щодо можливостей їх перекладання, а також реалізації принципів економічної ефективності та справедливості. Таким чином, забезпечується така властивість податкової системи України, як її побудова на засадах взаємодоповнення. Реалізація податковою системою певної сукупності загальних та особливих принципів оподаткування надає їй неповторності [4].

Комплекс податкових заходів, що використовуються в Україні на сучасному етапі, істотно впливає на економічну діяльність суб'єктів господарювання, стимулюючи економічну й інвестиційну активність.

Практика свідчить, що наслідком збільшення ставок і маси стягнення державою податків в Україні завжди є збільшення інфляційних тенденцій. Збільшення маси або напрямів оподаткування призводить до зростання цін, або через скорочення попиту внаслідок зростання цін веде до погіршення фінансового стану суб'єктів господарювання, що характеризується подальшим поглибленням кризи і спадом виробництва у загальноекономічному масштабі, що свідчить про певні недоліки у функціонуванні податкової системи України, її орієнтацію на наповнення державного бюджету, а не на об'єктивні економічні реалії.

Сьогоднішній стан системи оподаткування в Україні можна охарактеризувати як процес створення основ. За відносно короткий термін було здійснено перехід до системи формування доходів бюджету на податковій основі, реформовано саму податкову систему, але оскільки ця система базується на системі доходів бюджету, заснованій на принципах значної централізації, на сучасному етапі гостро постає питання наповнення нових форм оподаткування ринковим змістом.

Податки, як основний елемент податкової системи України, є формою фінансових відносин між державою і членами суспільства з метою створення загальнодержавного централізованого фонду грошових ресурсів, необхідних для здійснення державою її функцій [5].

У нашій країні на даний час податкова система включає в себе всі основні види податків, що застосовуються в економічно розвинених країнах. Однак сама система, як уже було сказано вище, поки ще знаходиться в стадії становлення. Тому зараз важливе значення набуває питання про те, наскільки швидко буде відбуватись процес її подальшого розвитку та реформування, в наших умовах вона стане діяти по-справжньому ефективно.

Насамперед слід наголосити, що податкова система є досить складним еволюціонуючим утворенням, що тісно пов'язане з розвитком держави та економіки.

Основними недоліками, притаманними нинішній податковій системі України, є: великий податковий тягар, численні «лазівки» і податкові пільги, складність і непрозорість податкового регулювання, високі адміністративні витрати при зборі податків тощо.

В Україні на сьогодні вирішальну роль у формуванні бюджету відіграють непрямі податки та податок на прибуток підприємств. Низький рівень доходів більшості населення, а також незначна частка зарплати в національному доході обумовлюють невисоке надходження прибуткового податку з громадян.

На сьогодні вітчизняна податкова система не відповідає жодній із запропонованих відомим американським економістом Р. Масгрейвом вимог до функціонування податкової системи. Дані вимоги зводяться до таких положень:

- розподіл податкового навантаження повинен бути рівномірним, що не досягається в Україні у зв'язку з відсутністю системи прогресивного оподаткування;
- мінімальний тиск на економічні рішення, що не досягається через велику кількість податків і податкової документації;

- будь-яке державне втручання, пов'язане з «надмірним оподаткуванням», слід зменшити, що не досягається через високі податкові ставки;
- якщо перед податковою політикою поставлені цілі, наприклад стимулювання інвестицій, то потрібно звести до мінімуму можливе порушення рівноваги між соціальною справедливістю й економічною ефективністю. В Україні при здійсненні оподаткування взагалі не враховується принцип соціальної справедливості;
- сприяти стабілізації економіки й економічного зростання, що не досягається через наявність в нашій державі різноманітних схем ухилення від оподаткування, і відсутністю чіткого плану дій з їх викриття;
- оподаткування повинно бути зрозумілим для платника податків, а управління ним – справедливим і ґрунтуватися на законах, що не досягається у зв'язку із значною кількістю документів, які необхідно, пов'язаних з оподаткуванням вести платнику податку і подавати їх у відповідні органи державної податкової служби України;
- затрати на управління податковою системою повинні бути мінімальними, що не досягається через значну бюрократизацію органів державної податкової служби України.

Звідси можна також зробити висновок, що вітчизняна податкова система не відповідає таким основним науковим принципам, оптимальності податкової системи, як: принцип вигоди й адміністративної зручності, що пов'язано з величезною бюрократизацією податкових органів; принцип платоспроможності, що пов'язано з наявністю в Україні великої кількості різноманітних податків і обов'язкових платежів, і їх великою часткою в структурі доходів суб'єктів господарювання, що призводить до нерентабельності їх діяльності; принцип визначальної бази, що пов'язано з неврахуванням реальної ринкової ситуації при визначенні об'єктів оподаткування і встановленні податкових ставок.

Саме приведення податкової системи України до даних вимог і принципів є одним з основних проблемних моментів функціонування вітчизняної податкової системи.

У цілому можемо підсумувати, що сучасна податкова система України має складну структуру, яка включає в себе різні види податків. Різновидність форм податків пов'язана з бажанням врахувати розбіжності в платоспроможності платників податків, зробити оподаткування в цілому психологічно легшим, відобразити різноманітність форм доходів, вплинути на споживання і нагромадження.

Правове регулювання оподаткування в державі до сьогодні було далеко від досконалості, що є однією з основних проблем функціонування податкової системи України. Через вплив фінансово-економічної кризи, характерними рисами якої є: істотний спад виробництва ВВП і національного доходу при загальному падінні обсягу товарної продукції і послуг, деформуючий вплив інфляційних процесів на вітчизняні системи грошового і кредитного обігу і стрімке соціальне розшарування населення – податкова система не набула стабільності і має багато недоліків і протиріч.

Проблемним залишається визначення чіткої концепції побудови системи оподаткування. Це стосується співвідношення підсистем оподаткування юридичних і

фізичних осіб, складу податків, співвідношення прямих і непрямих податків, рівня податкових ставок і принципів їх диференціації, напрямів та умов надання податкових пільг.

Податки відображають складні економічні відносини, а тому мають бути адекватними цим відносинам. В іншому випадку вони не зможуть повною мірою виконувати покладені на них функції. Це – основна вимога, яка ставиться в процесі реформування податкової системи України.

В Україні діяло податкове законодавство, що характеризувалося численними колізіями та прогалинами. Саме тому воно вимагало суттєвого вдосконалення, насамперед шляхом його кодифікації.

Податкові відносини в Україні регламентувалися понад 20 законами, більше ніж 50 нормативно-правовими актами та понад 4 тисячами підзаконними актами, нормами яких повинні володіти та керуватись на практиці як платники податків, так і працівники органів державної податкової служби України. Чимало норм мали неоднозначне тлумачення, що значно знижувало привабливість національної економіки для іноземних інвесторів.

Крім того, включення України до європейських та світових інтеграційних процесів обумовлює необхідність реформування як системи оподаткування, так і системи публічних доходів у цілому. У зв'язку з цим на перше місце виходило питання упорядкування податкового законодавства, а саме – ухвалення Верховною Радою України Податкового кодексу України.

Враховуючи, що фактично система податкового законодавства є зовнішнім проявом системи податкового права, Податковий кодекс України побудований на основі певної кореспонденції з положеннями підгалузі податкового права [6].

Наближення кодифікованої конструкції вітчизняної податкової системи до кращих зразків європейської практики дозволило закріпити в Податковому кодексі України такі головні новації, що стосуються:

1. Поетапного та виваженого зниження податкового навантаження на національну економіку в умовах забезпечення збалансованості бюджетної системи та справедливого розподілу податкового навантаження.

2. Перенесення податкового навантаження з мобільних факторів виробництва – праці й капіталу – на споживання, ресурсні та екологічні платежі.

3. Зменшення майнової нерівності в суспільстві через диференційоване оподаткування доходів багатих і бідних.

4. Спрощення податкової системи шляхом скорочення кількості податків і зборів (обов'язкових платежів) та вдосконалення системи їх адміністрування.

5. Зростання регулюючого потенціалу податкової системи шляхом розроблення чітких, предметних, обмежених у часі та просторі податкових інструментів стимулювання інноваційної діяльності, енергозбереження та раціонального природокористування.

6. Підвищення фіскальної ефективності податків за рахунок розширення податкової бази, оптимізації податкових пільг, зменшення масштабів ухилення від сплати податків.

7. Формування податкових правовідносин на засадах, що відповідають вимогам громадянського суспільства і правової держави, зокрема:

- забезпечення гарантованих Конституцією України прав і свобод громадянина при виконанні податкових законів – неприпустимість встановлення податків, а також дій їх адміністраторів, які перешкоджають реалізації конституційних прав і свобод громадян;

- подолання конфлікту інтересів учасників податкових правовідносин, спричиненого неоднозначним (множинним) трактуванням прав і обов'язків платників податків або податкових адміністраторів, на засадах пріоритету інтересів людини (громадянина);

- неприпустимість вирішення податковими адміністраторами питань на свій розсуд, крім випадків, передбачених податковим законодавством; якщо у випадках, передбачених законодавством, податкові адміністратори наділяються повноваженнями діяти на свій розсуд, вони повинні дотримуватися меж податкового законодавства;

- презумпції невинності платника податку у поєднанні з гнучкою системою впливу на порушників податкового законодавства;

- розмежування повноважень органів державної влади у сфері податкового адміністрування.

8 Встановлення чітких правил регулювання взаємних зобов'язань органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування і платників податків, дієвого контролю за їх дотриманням.

9 Удосконалення механізму забезпечення захисту прав платників податків шляхом створення ефективної системи розв'язання спорів з податкових питань під час проведення процедури адміністративного оскарження, а також у судовому порядку.

10 Гармонізація податкового, валютного, митно-тарифного, зовнішньоекономічного та цивільного законодавства.

11 Реформування функцій і структури державних податкових органів відповідно до світових вимог і стандартів.

За результатами кодифікації Податковий кодекс сприятиме подоланню вад вітчизняної податкової системи: її складності, суперечливості і змінності діючих законодавчих норм, відсутності системного підходу до законодавчих змін, невизначеності бази для оподаткування та механізмів, які формують цю базу, відсутності презумпції невинності щодо підприємців та інших факторів, які потребують впорядкування. Однак є не механічна збірка чинної нормативно-правової бази з питань оподаткування, а системно відпрацьована кодифікація, спрямована на трансформацію системи оподаткування, яка закладає організаційно-технічні механізми зменшення документообігу, а відповідно, – спрощення і здешевлення процесу адміністрування

податків, стимулювання детінізації економіки та процесів розширеного економічного відтворення.

Лише усунення з системи оподаткування чинників, що зумовлюють вимивання обігових коштів підприємств, штучно збільшують собівартість продукції, пригнічують динаміку капіталообігу, здатне стабілізувати платоспроможність юридичних і фізичних осіб, стати фактором стабілізації податкового законодавства, підвищення продуктивності бази оподаткування, збільшення податкових надходжень у бюджет, гармонізувати відносини між податківцями і платниками податків.

Основними недоліками, притаманними податковій системі України, що існувала до недавнього були: великий податковий тягар, численні «лазівки» і податкові пільги, складність і непрозорість податкового регулювання, високі адміністративні витрати при зборі податків тощо. Нормативно-правова база з питань оподаткування довгий час залишалася складною, заплутаною, суперечливою.

Суперечливість, громіздкість чинного податкового законодавства об'єктивно зумовлює наявність єдиного гармонізованого законодавчого акта. Цю роль повинен виконувати Податковий кодекс України. Необхідність прийняття Податкового кодексу обумовлено також рядом негативних проблем існуючої системи адміністрування податків.

Ухвалення Податкового кодексу України є дієвою інституційно-правовою основою реформування всієї податкової системи, що передбачає розширення бази оподаткування, зниження податкового навантаження, створення ефективних механізмів протидії тіншовим схемам ухилення від оподаткування, надання додаткових можливостей для інвестиційно-інноваційної діяльності тощо. Без науково обґрунтованого підходу щодо визначення основних шляхів та механізмів забезпечення цих цілей в економічному середовищі України не буде досягнуто позитивного ефекту від такого реформування.

Кодифікація податкового законодавства України здійснюється відповідно до вимог, що висувуються до концептуальних засад податкового законодавства світовим співтовариством. Кодифікація втілюється у єдиному нормативному документі – Податковому кодексі, який сприятиме усуненню існуючих суперечностей між діючими на сьогодні нормативними актами з питань податкового права, систематизація в єдиному документі всіх правових норми стосовно податкової системи України. При здійсненні кодифікації суб'єкти законотворчої діяльності повинні оптимізувати державні інтереси та інтереси платників податків з метою усунення правових і соціальних протиріч при здійсненні процесу оподаткування.

Реформування податкової системи України повинно відбуватися з урахуванням тенденцій розвитку систем оподаткування у країнах-сусідах та країнах-членах ЄС. Зазначені тенденції формуються під впливом міжнародної податкової конкуренції, європейської податкової гармонізації і координації національної податкової політики. Це важливо враховувати з огляду на досягнення стратегічної цілі – інтеграції України до ЄС.

Література:

1. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: Монографія / За ред. З.С. Варналія. – К.: Знання України, 2008. – 675 с.
2. Опарін В.М. Фінанси (Загальна теорія) : навчальний посібник / Опарін В.М. - 2-ге вид., доп. перероб. / Опарін В.М. – К. : КНЕУ, 2001. – 142 с.
3. Податкова система: навчальний посібник / За ред.. І.О. Лютого. – К.: Цент учбової літератури, 2009. – 456 с.
4. Податкова система України : підручник / [В. М. Федосов, В. М. Опарін, Г. О. П'ятаченко та ін.]; за ред. В. М. Федосова. – К. : Либідь, 1994. – 427 с.
5. Азаров М. Я. Податкова політика в Україні : принципи та реалії / М. Я. Азаров // Вісник податкової служби України. – 2000. – №10.
6. Податковий кодекс України. – К.: Юрінком Інтер, 2010. – 496 с.