

УДК 336.22

О.М. БАНДУРКА, докт. юрид. наук,
проф., Академія правових наук України
О.П. УГРОВЕЦЬКИЙ, канд. юрид. наук,
Харківська об'єднана міжрегіональна державна
податкова інспекція Харківської області

РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ – СПРАВА НЕВІДКЛАДНА

Ключові слова: податкова система, оподаткування, податкове навантаження, податкові вимоги, доходи, прибуток, податкова політика, платник податків, податкове законодавство, податковий кодекс, податки і збори

Світова економічна криза в Україні має своє національне коріння. Сутність кризи полягає в тому, що влада побудувала систему фіктивного економічного зростання, яка характеризується надмірним використанням зовнішніх фінансових ресурсів при одночасній лібералізації внутрішнього ринку і створенні пільгових умов для імпорту. Починаючи з 2005 року економічне зростання нашої країни базується на надходженні іноземних фінансових інвестицій, які, в основному, витрачались на споживання імпортованих товарів, тобто за рахунок іноземних інвестицій оплачувалось виробництво імпортованих товарів. В кінцевому результаті іноземними фінансовими ресурсами підтримується іноземна економіка.

Разом із одночасною лібералізацією надходжень імпорту на внутрішній ринок та податковим тиском на національну економіку все це призвело до зростання негативного балансу імпорту і експорту, який вдвічі за обсягами перевищив експорт [1].

У результаті такої політики виник зовнішньоторговий дефіцит, величезний зовнішній торговий борг, спад виробництва в багатьох галузях української економіки під тиском конкуренції з дешевими аналогічними імпортованими товарами, залежність економіки від зовнішніх валютних надходжень. Зовнішній борг, основну частину якого складають займи приватних об'єктів господарювання,

переважив за 100 млрд. доларів станом на 01.07.2008 р.

Однією з причин економічної кризи в Україні є недоліки її податкової системи.

Податкова система України перебуває в критичному стані, її головними вадами є надобтяжливість, несправедливість і нерівномірність розподілу податкового навантаження, недотримання норм законодавства, корупційність і каральний зміст податкових відносин. Загальне податкове навантаження на економіку, тобто на суб'єктів господарювання і на їх сім'ї, у формі сукупних вимог до платників податків, становило за 2005 рік близько 83,5 % від обсягу ВВП України. З індивідуальних доходів працюючих 62 % сплачується через податкову систему до бюджету та Пенсійного фонду держави. Податкове навантаження для пенсіонерів та інших соціально-незахищених прошарків населення складає майже половину їхніх індивідуальних доходів. Загалом сукупні податкові вимоги до підприємств України в 2006 році склали 49 % створеної у країні доданої вартості. Складається парадоксальна ситуація, коли успішно і прибутково підприємству працювати не вигідно, більші доходи тягнуть за собою більші податки, які для платника податку стають занадто обтяжливими, і він вимушений шукати, як сховати прибутки, не показувати їх, працювати в «тіні». Несплата податків та інших обов'язкових платежів унаслідок тінізації бізнесу та пільг, встановлених в законодавчому порядку, в 2006 році становила 43,5 % ВВП України, або близько 187 млрд. грн. Перевантаження непрямыми податками складають в сукупності 75 % усіх податкових платежів громадян України. Формально-рівномірна система оподаткування індивідуальних доходів, громадян зумовила ситуацію, коли ті, хто заробляє менше, задовольняє лише свої основні потреби, позбавляючи себе можливості належного лікування, оздоровлення, соціально-культурних послуг, вимушені витратити більшу частку своїх доходів на покриття ввізного мита, ПДВ та акцизів, включених у ціни на товари й послуги, оскільки в їх сімейних бюджетах значно вище є частка витрат на поточне споживання.

вання. Виходить, що бідні й найбідніші сплачують значно більшу суму непрямих податків, ніж багаті. Чим вища є частка непрямих податків на доходи у загальній сумі сплачених ними податків, то більш не рівномірною і не справедливою є система оподаткування індивідуальних доходів. Високооплачувані державні службовці та наймані працівники, крупні суб'єкти господарювання, власники великих майнових активів через високе оподаткування фондів зарплати та відрахувань до Пенсійного і державних соціальних фондів приховують реальні суми своїх доходів повністю або частково, ухиляються від виконання податкових зобов'язань. Розміри таких ухилень експерти оцінюють в 20-30 % від сплачених сум податку на доходи фізичних осіб, тобто в 3-5 млрд. грн.

Отже, нерівномірність і несправедливість, що притаманні чинній податковій системі, є серйозним поштовхом до переходу економіки в тінь, створення фіктивних структурно-галузевих підрозділів у національному виробництві та інвестиціях, а зрештою - обмеження бюджетних рахунків держави.

Несправедливість податкової системи проявляється у неотриманні послуг, пенсій і допомог від держави тими громадянами та членами їх сімей, які сплачують відповідні податки. Так, дрібні і середні підприємці, надавачі приватних послуг, які вносять платежі за спрощеною системою оподаткування, не мають права на отримання таких же пенсій і соціальних допомог, як наймані працівники, що сплачують адекватні суми до державного бюджету й Пенсійного та соціальних фондів. Те ж саме можна сказати й про державну правову допомогу, яка продовжує дискримінаційно ставитися до приватного бізнесу і підприємництва.

Потребує перегляду і практика застосування непрямих податків, які більшою мірою сплачують бідні сім'ї та незаможні громадяни. Непряме оподаткування чимдалі більшою мірою порушує основи рівномірного обтяження доходів усіх платників податків [2].

Платники непрямих податків у більшості випадків не знають, що їх оподатковують. Громадяни не обурюються, купуючи товари

та послуги, а отже, ставки ПДВ, акцизів, мита, спецзборів і т.п. можна підвищувати; можна постійно множити кількість видів непрямих податкових вилучень, довільно завищувати суми останніх, використовувати неправдиві дані про величину предмета оподаткування (особливо щодо ПДВ та ввізного мита). Внаслідок цього податківці можуть довільно маніпулювати розрахунками платежів, а отже, не докладаючи зусиль, отримувати необхідні надходження.

Податкова система відзначається надто важким тягарем для більшості підприємств, котрі не користуються податковими пільгами. Сукупні податкові вимоги відносно доданої вартості (доходу) окремих вітчизняних підприємств перебувають у межах від 56,0 до 120 %. Лише окремі підприємства здатні витримати такі надзвичайно високі нормативні податкові навантаження, зокрема, тільки такі підприємства, де співвідношення прибутку до фонду заробітної плати становить не менше 120 %. До державних підприємств, які крім податкових навантажень мають ще й інші соціального характеру, цей показник мав би бути щонайменше 160 %. Безумовно, що серед таких не буде жодного підприємства промисловості чи сільського господарства.

Нерівномірне податкове навантаження лягає в основному на ті підприємства, які працюють легально й прибутково, податковий тиск веде до згорання виробництва і призводить, зрештою, до значного зменшення надходжень до бюджетів усіх рівнів.

Процес оподаткування необхідно спростити, зробити його зрозумілим для платника податків і стабільним на тривалий час. Нині діє близько 500 нормативних актів, пов'язаних з оподаткуванням, до змісту яких постійно виносяться зміни і доповнення. Тільки відносно податку на додану вартість в 2005-2006 роках було прийнято в установленому порядку 40 законів про внесення змін та видано більше 100 роз'яснень, які часто протирічать одне одному. Існує також низка законів, які належать до інших сфер державної діяльності, але регламентують податкові відносини.

Перехід економіки України на ринкові

обумовлює необхідність переходу від примусової податкової політики до податкової політики, стимулюючої розвиток вільного підприємництва, розширення податкової бази, збільшення кількості платників податків і збільшення надходжень в бюджет. Ця проблема вимагає невідкладного розв'язання, серед політиків, економістів, фінансистів і податкоплатників визріло розуміння того, що фіскальна політика в подальшому не тільки недоцільна, але й просто шкідлива, вона гальмує розвиток ринкових відносин, сприяє тонізації економіки і корупції.

Стан податкової політики і податкового законодавства на сьогоднішній день характеризується рядом обставин, в силу яких податки і збори залишаються недостатньо ефективними, частина податків і зборів формується не від об'єкта оподаткування, а від направлення їх використання (наприклад, внески в Пенсійний фонд, Фонд соціального страхування, Державний інвестиційний фонд), сформовані різні позабюджетні фонди цільового призначення, що суттєво ускладнює сплату податків і протирічить інтересам платників податків. Політика виконавчої влади направлена виключно на наповнення бюджету якою ціною, що тримає значну частину економіки в тіні, основні проблеми вирішуються адміністративними заходами, посилюється роль органів Державної податкової служби, контрольно-ревізійного управління, Рахункової палати, інших контролюючих органів, ігноруються економічні стимули.

Плани по збору податків постійно зростають, завдячуючи роботі фіскальних і контролюючих органів вони в основному виконуються, а по окремим показникам навіть перевиконуються, але реалізація податкової політики переобтяжена значною кількістю збиткових підприємств, наявністю «псевдофірм», метою створення яких було ухилення від сплати податків, або фінансові та економічні правопорушення, перебування в тіньовому секторі великої частки економіки, формуванням негативного ставлення суспільства до самих понять: податки, перевірки, податковий інспектор, ревізор, аудит тощо, стимулюванням розвитку вільного підприємництва,

приватної власності.

В податковій політиці потрібні нова ідеологія і культура, стимулюючі розвиток підприємництва і зростання кількості платників податків, потрібні нові технології розрахунків податків і методи їх зростання. Як би не змінювались самі податки, поки не зміниться ідеологія і культура системи оподаткування, нічого не зміниться. Постійні зміни в податкових зборах і ставках допомагають «перетягувати ковдру з одних на інших», у одних з'являються нові прибутки, у інших вони втрачаються, а державі, суспільству мало що з тих змін перепадає.

Головним в новій ідеології податкової політики має бути зменшення податкового тиску, збільшення інвестиційної привабливості України, встановлення прозорих та зрозумілих механізмів взаємодії держави і платників податків. В проекті Податкового кодексу України з цією метою передбачені суттєві зміни до порядку оподаткування прибутку підприємств, зокрема, застосування зниженої ставки податку – 20 % у разі інвестування частини прибутку на придбання нових устаткування, машин та обладнання, вантажного транспорту, а також прав на об'єкт промислової власності, які безпосередньо використовуватимуться у господарській діяльності не менше 3 років.

Передбачено також надання права нараховувати амортизацію основних засобів із застосуванням методу прискореного зменшення залишкової вартості. Пропонується також надання спеціальних інвестиційних пільг у вигляді інвестиційно-інноваційного податкового кредиту, загальний порядок надання та повернення якого до бюджету встановлюється Кабінетом Міністрів України

Кошти, отримані в рамках інвестиційно-інноваційного податкового кредиту, використовуються суб'єктом господарювання виключно на цілі, передбачені таким інвестиційним (інноваційним) проектом (програмою), зокрема для:

- придбання устаткування (обладнання), інших основних засобів та комплектувальних виробів до них;
- самостійного виготовлення основних за-

собів;

- здійснення реконструкції, модернізації та іншого поліпшення основних засобів;

- проведення наукових, науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт;

- підготовки конструкторської та технологічної документації, технічних умов, технічних проектів;

- створення, розвитку, модернізації та реконструкції науково-технологічних, експериментальних та дослідно-промислових дільниць;

- патентування розробок, придбання прав на об'єкти права інтелектуальної власності (патентів, ліцензій на використання винаходів, корисних моделей, промислових зразків).

Передбачено також пільги на інвестування об'єктів інфраструктури, які передаються у державну або комунальну вартість. Витрати враховуються у зменшення податкових зобов'язань податку у сумі, що дорівнює сумі таких витрат та не перевищує 80 відсотків від суми податкового зобов'язання) пільги, спрямовані на стимулювання здійснення енергозберігаючих заходів та реалізації енергоефективних проектів підприємств:

Зменшенню податкового тиску має слугувати й звільнення від оподаткування 80 відсотків прибутку підприємств, отриманого від продажу на митній території України наступних видів товарів власного виробництва за переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України:

- устаткування, що працює на нетрадиційних та поновлюваних джерелах енергії;

- енергозберігаюче обладнання і матеріали, вироблені, експлуатація яких забезпечує економію та раціональне використання паливно-енергетичних ресурсів;

- засоби вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів;

- устаткування для виробництва альтернативних видів палива.

Суми коштів, вивільнених у зв'язку з наданням податкової пільги, спрямовуються платником податку на збільшення обсягів виробництва у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

В податку на додану вартість передбачається не оподатковувати проценти та комісії у складі лізингового платежу за договорами фінансового лізингу у сумі, що не перевищує розміру потрійної облікової ставки НБУ, замість діючої подвійної. Створюються передумови інвестиційної привабливості країни шляхом встановлення права на відшкодування податку на додану вартість за результатами двох звітних періодів для платників, що мають інвестиційні витрати на придбання основних засобів [3].

Встановлюється звільнення від сплати податку продуктів для науково-дослідних робіт та результатів інтелектуальної власності, зареєстрованих в установленому порядку. В акцизному податку передбачено запровадження:

- зниженої ставки податку на бензини моторні сумішеві з вмістом біоетанолу;

- диференціації ставок акцизного податку на дизельне паливо в залежності від вмісту масової частини сірки.

В податку на доходи фізичних осіб передбачено тимчасове зниження ставки оподаткування дивідендів з 15 % до 5 % (на 2 роки). З метою стимулювання платників до зменшення забруднення природного середовища, передбачається застосування у екологічному податку до ставок податку понижуючого коефіцієнту 0,8 у разі, якщо такі платники запроваджують нові технології.

Для суб'єктів спеціальних (вільних) економічних зон (СЕЗ), де запроваджено митний режим спеціальної митної зони, передбачено особливий порядок сплати ПДВ при переміщенні через межі СЕЗ передбачених інвестпроектми товарів (за винятком транспортних засобів, підакцизних товарів та товарів, передбачених спеціальним розпорядженням уряду).

В основу цього спеціального режиму покладено норму Кіотської конвенції, згідно з якою у цілях оподаткування товари, які знаходяться у цих зонах, вважаються такими, що перебувають поза межами митної території України. Для суб'єктів територій пріоритетного розвитку передбачено:

- вексельна форма сплати ПДВ при імпо-

рті устаткування, обладнання та комплектуючих до них (строк погашення векселя 90 днів, який Кабмін має право продовжувати в залежності від технологічних особливостей конкретного виробництва);

– зарахування на спецрахунки, відкриті в територіальних органах Держказначейства, 50 % суми нарахованого податку на прибуток, протягом 5 років з моменту отримання першого прибутку від реалізації інвестиційного проекту та з цільовим використанням отриманих коштів;

– можливість надання місцевими органами влади додаткових пільг з податків (зборів, обов'язкових платежів), які зараховуються до відповідних місцевих бюджетів, крім податку на доходи фізичних осіб.

Формуванню стимулюючої податкової політики в Україні мають сприяти також правове формування статусу платника податків як творця найвищої цінності – процвітання України, необхідно розробити програми виховання, навчання платників податків в школах, ліцеях, коледжах, вищих навчальних закладах, щоб навіть школяр знав, хто такий платник податків для держави, вважав би за

честь і обов'язок бути законослухняним платником податків високого класу. За своїм соціальним статусом платник податків має стати центральною постаттю суспільства.

Необхідний правовий акт, який би чітко визначав статус платника податків з певними правами, обов'язками, відповідальністю, права і обов'язки суб'єктів адміністрування податків. Таким правовим актом має бути Податковий кодекс України.

ЛІТЕРАТУРА

1. Жорол Р. П. Окремі аспекти оцінки податкової системи України як інструменту регулювання розвитку підприємницької діяльності / Р. П. Жорол // Економіка, фінанси, право. - 2005. - № 2.

2. Гега П. Т. Правовий режим оподаткування в Україні / П. Т. Гега. - К. : Юрінком-Інтер, 1997.

3. Кононенко Ю. С. Основные положения программы формирования в Украине стимулирующей налоговой политики / Ю. С. Кононенко. - К., 1999.

Бандурка О. М. Реформування податкової служби – справа невідкладна / О. М. Бандурка, О. П. Угровецький // Форум права. – 2009. – № 2. – С. 25–29 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2009-2/09bomssn.pdf>

Розглядаються деякі причини кризи в Україні, стан і вплив на економіку податкової системи України, пропонуються шляхи формування стимулюючої податкової політики, заходи для правового забезпечення статусу платника податків, формуванню інвестиційної привабливості економіки України.

Бандурка А.М., Угровецький О.П. Реформирование налоговой службы - дело неотложное

Рассматриваются некоторые причины кризиса в Украине, состояние и влияние на экономику налоговой системы Украины, предлагаются пути формирования стимулирующей налоговой политики, меры по правовому обеспечению статуса налогоплательщика, формированию инвестиционной привлекательности экономики Украины.

Bandurka A.M., Ugrovets'ky O.P. Reforming of Tax Service - Business Urgent

Some reasons of crisis in Ukraine, a condition and influence on economy of tax system of Ukraine are considered, ways of formation of stimulating tax policy, a measure on legal maintenance of the status of the tax bearer, formation of investment appeal of economy of Ukraine are offered.