

**Єфименко Т.І.,**

доктор економічних наук, професор,  
заслужений економіст України,  
заступник Міністра фінансів України

## ОСНОВНІ НАПРЯМИ ТРАНСФОРМАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ В УКРАЇНІ

*Проаналізовано основні фактори, що справляли вплив на становлення податкової системи в Україні; визначено головні суперечності та недоліки чинної податкової системи. Ідентифіковано основні напрями трансформації системи оподаткування в контексті затвердженої Урядом Концепції реформування податкової системи.*

*The main factors which had influence on the formation of the tax system in Ukraine are analyzed in the article; the basic contradictions and drawbacks of the operating tax system are defined. Main directions of transformation of the tax system are identified in the context of the Conception of the tax system reforming ratified by the Government.*

Відомо, що одним із найдієвіших важелів стимулювання розвитку економіки є податки й оподаткування. Податки регулюють основні макроекономічні процеси та пропорції. Завдяки податкам відбувається розподіл і перерозподіл у просторі й часі значної частини виробленої вартості. Вони також безпосередньо впливають на результати економічної діяльності платників, а відтак податкова політика може або зацікавити (стимулювати) платників працювати у певних галузях і на певних територіях, або — ні. Тому не випадково, що потенціал податкової системи як “вбудованого регулятора” активно використовують усі країни, зокрема з метою забезпечення сталого економічного розвитку. У цьому сенсі не є винятком й Україна, де пошук і застосування ефективних податкових інструментів розглядається як невід’ємна передумова і потужний засіб реформування національної економіки.

Становлення української податкової системи пов’язується із набуттям незалежності нашої країни і відбувалося в дуже складних умовах, спричинених такими обставинами<sup>1</sup>:

— аналізована система створювалася не еволюційно, а “революційно”, на уламках централізовано керованої системи, в якій податки та податкова політика не мали істотного економічного значення, виконували переважно соціально-політичні та обліково-розрахункові функції;

— вона формувалася за відсутності відповідної законодавчої бази, а згодом — в умовах постійних поточних змін;

— організаційно-управлінські та інформаційна структури податкової системи створювалися з нуля, на основі опанування досвіду розвинених країн, який треба було швидко адаптувати до національної специфіки, творчо пристосовувати до своєрідних пострадянських умов.

<sup>1</sup> Державна фінансова політика та прогнозування доходів бюджету України / М.Я. Азаров, Ф.О. Ярошенко, Т.І. Єфименко та ін. — К.: НДФІ, 2004. — 712 с.

Історія сучасної податкової системи України починає свій відлік з 1992 року. Її підвалини були закладені постановами Верховної Ради України від 13 грудня 1995 року № 466/95-ВР “Про основні положення податкової політики та податкової реформи в Україні” та від 4 грудня 1996 року № 561/96-ВР “Про основні положення податкової політики в Україні”, а також Указом Президента України від 31 липня 1996 року № 621/96 “Про заходи по реформуванню податкової політики”. Податкова політика у цей період була спрямована на розв’язання конкретних завдань та проблем, зокрема: обмеження зростання цін та інфляції, подолання кризи платежів, зміцнення грошового обігу, впорядкування стягнення податків, зборів та обов’язкових платежів, а також посилення відповідальності за ухилення від сплати або за несвоечасність сплати до бюджетів усіх рівнів та до державних цільових фондів.

По суті, в нашій країні процеси розбудови ринкової економіки та формування податкової системи як її провідного інституту відбувалися водночас, паралельно, і, слід визнати, значною мірою стихійно. Це зумовило головну особливість втілюваних заходів — домінування ситуативних чинників прийняття необхідних управлінських рішень, нехтування сутнісними принципами оподаткування на користь здійснення нестабільних і вельми сумнівних поточних цілей господарювання.

Як результат такого стану справ наші досягнення у сфері формування податкової системи оцінюються досить неоднозначно. Зокрема, за роки незалежності відбулися суттєві позитивні зрушення: зменшено кількість податків і звільнень від оподаткування, знижено податкові ставки і розширено базу оподаткування, істотно поліпшилася практика адміністрування податків. Варто зауважити, що протягом останніх років зазначені позитивні тенденції набули більшої цілеспрямованості й динамічності. Так, запроваджено спрощену систему оподаткування малого та середнього бізнесу, скасовано збір до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення, удосконалено механізм розрахунків між бюджетом і платниками. Поліпшено роботу з платниками, щороку кількість обґрунтованих скарг на дії працівників державної податкової служби неухильно скорочується, а обсяги податкових надходжень — збільшуються.

І все ж сучасна податкова система України зберігає низку суттєвих недоліків, які з високим ступенем впевненості можна назвати системними. По-перше, витрати платників на виконання вимог податкового законодавства лишаються надмірно високими. Підприємства змушені вести подвійний облік — бухгалтерський і податковий, щомісяця готувати численні звіти, впроваджувати нові та дорогі засоби автоматизації облікової роботи, відстежувати часті зміни нормативної бази. Методи обчислення податків встановлено у законодавчих актах та обумовлено в інструкціях Державної податкової адміністрації України, але часто надто складні алгоритми обчислення податків перетворюються на широке поле для помилок і зловживань як з боку платників, так і з боку податківців.

По-друге, податковий тягар нині розподілено між платниками різних галузей нерівномірно, а практику надання податкових пільг не можна визнати справедливою та суспільно корисною. В Україні набула поширення практика, коли

тягар податкового тиску перекладається на ті підприємства, які працюють легально і доволі прибутково. Це спонукає керівників таких компаній шукати шляхи отримання податкових пільг, замість того щоб підвищувати ефективність своїх підприємств. По суті, в сучасних умовах податкові пільги часто перетворюються на ухилення від податків, надаються здебільшого тим суб'єктам господарювання, які спромоглися їх отримати незаконними методами. Таким чином пільги стимулюють розвиток тіньової економіки, масштаби якої, за оцінками експертів, становлять в Україні 40—50 % від обсягу реального ВВП.

По-третє, залишаються нерациональними перелік і принципи адміністрування запроваджених податків. Зокрема, й досі існує велика кількість малоефективних податків, які потребують істотних адміністративних витрат. На думку провідних фахівців, доцільніше було б скасувати такі податки взагалі. Інша проблема — податок на додану вартість, який в Україні уже давно став синонімом корупції. Підприємствам доводиться дуже довго чекати повернення ПДВ з бюджету після його сплати, а головне — й дотепер спрацьовує “вибірковий” принцип повернення цього податку, що завдає істотної шкоди конкурентоспроможності економіки України.

По-четверте, відсутня стабільність правового регулювання оподаткування, а діюча нормативно-правова база непрозора та заплутана. Чинні закони про оподаткування приймалися у різний час, за різними принципами, багато законодавчих актів було схвалено внаслідок лобіювання певних інтересів. Громіздке й суперечливе законодавство спричиняє прогресуюче ускладнення податкових процедур і правил, призводить до порушення балансу прав і відповідальності між платниками податків і податковими органами, і — як результат — зумовлює незахищеність податкової системи від некомпетентності та зловживань.

Нарешті, по-п'яте, багаторазове оподаткування (оподатковуються дохід, додана вартість, справляються акцизний збір, обов'язкові відрахування до спеціальних фондів), високі ставки деяких податків, переважно фіскальний характер податкової системи створюють несприятливі умови для підприємництва та стримують економічну активність.

Зрозуміло, що за цих обставин ефективність використання податкових важелів залишається недостатньою, особливо — з огляду на потенційні можливості їх впливу на процес економічних змін у нашій країні. Це переконує, що податкова система України гостро потребує послідовної й комплексної реформи. Ключовим чинником здійснення такої реформи має стати усвідомлення того, що траєкторія розвитку податкових відносин вже не повинна визначатися стереотипами перехідної економіки і зумовлюватися впливом лише ситуативних міркувань або кон'юнктурних потреб. Основою реалізації необхідних заходів має стати розширення межі використання тих принципів оподаткування, які пов'язані з фундаментальними вимогами та стратегічними пріоритетами соціально-економічного розвитку країни. Метод спроб і помилок в цьому разі має поступитися місцем гармонійній узгодженості дій усіх зацікавлених груп, а випадковий збіг обставин — зваженому довгостроковому плану.

Зауважимо, що мова йде не про докорінний перегляд усієї податкової політики та практики адміністрування податків, а про те, щоб на основі усвідомлення головних проблем визначити можливості і напрями модернізації аналізованої системи відповідно до потреб усталеного розвитку економіки країни на ринкових засадах.

У цьому контексті оновлена ідеологія реформування податкової системи передбачає: підтримку не конкретних підприємств, а підприємництва; створення однакових умов роботи для всіх; низькі податки, які сплачуються усіма; перенесення центру тяжіння в оподаткуванні на чинники, пов'язані з ефективністю капіталу, використанням землі, природних ресурсів, а також доходами фізичних осіб у тісному зв'язку з переорієнтацією в розподілі доходів в економіці. Запровадження цих підходів дасть можливість відійти від існуючої зосередженості податкової системи на виконанні й обслуговуванні виключно фіскальної функції, коли ціна податків для підприємств та господарської системи в цілому не береться до уваги, а всі інші цілі оподаткування — стимулювання виробництва, інновацій, інвестування, розвиток підприємницької діяльності тощо — не враховуються або взагалі ігноруються. Усушення такої практики безпосередньо сприятиме запровадженню інноваційно-інвестиційної моделі розвитку, утвердження якої значною мірою визначатиме успішність економічних реформ у нашій країні.

Серед основних напрямів трансформації податкової системи України доцільно також назвати: визначення співвідношень в оподаткуванні між прямими і непрямими податками; сферами виробництва і споживання; окремими чинниками виробництва; доходами фізичних і юридичних осіб; доходом індивідуальним і сімейним, необхідністю і доцільністю диференціації податкових ставок, використання податкових пільг тощо, які формують основу конструкції оподаткування.

Вихідним пунктом реалізації зазначених напрямів реформування податкової системи в сучасних умовах є створення цілісного, узгодженого, стабільного та раціонального податкового законодавства. Розпорядженням Кабінету Міністрів від 19 лютого 2007 року схвалено Концепцію реформування податкової системи, в якій основними завданнями реформування податкової системи України визначено<sup>2</sup>:

— удосконалення інституційного середовища оподаткування, сприятливого для реалізації принципу рівності всіх платників перед законом, відповідального ставлення платників до виконання своїх податкових зобов'язань. Установлення чітких правил регулювання взаємних зобов'язань держави і платників податків, дієвого контролю за їх дотриманням;

— підвищення регулюючого потенціалу системи оподаткування на основі запровадження інноваційно-інвестиційних преференцій;

— підвищення фіскальної ефективності податків за рахунок розширення податкової бази, поліпшення адміністрування, зменшення масштабів ухилення від

---

<sup>2</sup> Про схвалення Концепції реформування податкової системи: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 19 лютого 2007 р. № 56-р. // Режим доступу: <http://rada.gov.ua>

сплати податків, формування доходів бюджетів усіх рівнів на основі проведення збалансованої бюджетної політики на середньострокову перспективу;

- поетапне зниження податкового навантаження на платників;
- стимулювання зміцнення позицій вітчизняного бізнесу в конкурентній боротьбі за рахунок зменшення частки податків у витратах;
- зближення податкового та бухгалтерського обліку;
- гармонізацію податкового, валютного, митно-тарифного, зовнішньоекономічного та цивільного законодавства;
- зменшення кількості контролюючих органів з одночасним створенням єдиних правил контролю за нарахуванням та сплатою податків і зборів (обов'язкових платежів);
- забезпечення проведення заходів щодо легалізації доходів та майна, одержаних з порушенням податкового законодавства.

Реформування податкової системи відбуватиметься поетапно, що забезпечить передбачуваний, планомірний характер податкового реформування, а податкова політика набуде визначеності. Це дасть змогу і суб'єктам господарювання, і податківцям підготуватися до змін у законодавстві. Планується три етапи реформування і низка заходів, що проводитимуться на кожному з них.

Найважливішим моментом на першому етапі реформування (протягом 2007 року) є розробка принципів кодифікації податкового законодавства і прийняття Податкового кодексу, удосконалення механізмів податкового стимулювання розвитку СЕЗ, ТПП та технопарків; зміна податкових правил визнання витрат та результатів і приведення податкових правил розрахунку фінансових результатів у відповідність з принципами бухгалтерського обліку<sup>3</sup>.

Робота над проектом Податкового кодексу розпочалася в Україні ще наприкінці 1990-х років, але не закінчилась ухваленням цього стратегічного документа. У 2007 році Уряд започаткував розробку нового проекту Податкового кодексу, на сьогодні робоча група вже напрацювала деякі розділи законопроекту, які представлені громадськості для обговорення та надання зауважень і пропозицій.

На другому етапі податкової реформи (2008—2012 роки) передбачається розробити нормативно-правове забезпечення для впровадження Податкового кодексу, зокрема щодо спрощення системи адміністрування податків і зборів (обов'язкових платежів); адаптації податкового законодавства до вимог ЄС; лібералізації податкової системи як складової державного регулювання; реформування митно-тарифного законодавства відповідно до норм міжнародних договорів, зокрема Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур. На заключному етапі (2013—2015 роки) планується закріпити здобуті результати — реформувати систему адміністрування податків і зборів (обов'язкових платежів) і привести податкову систему України у відповідність зі стандартами ЄС<sup>4</sup>.

---

<sup>3</sup> Про схвалення Концепції реформування податкової системи: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 19 лютого 2007 р. № 56-р. // Режим доступу: <http://rada.gov.ua>

<sup>4</sup> Там само.