ОБЛІК ТА АУДИТ

УДК 336.143.2

Т. О. ЛУЦИК-ДУБОВА
Кіровоградський національний технічний університет

СУЧАСНИЙ СТАН ТА НАПРЯМКИ ЗМІЦНЕННЯ ПОДАТКОВОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ

В статті досліджено основні теоретичні підходи щодо зміцнення податкової безпеки держави, проведено аналіз стану та перспектив зміцнення податкової безпеки України.
Ключові слова: безпека, податки, фінанси, управління, доходи, податковий тиск, ставка податку.

T. O. LUTSIK-DUBOVA
Kirovohrad National Technical University

CURRENT STATUS AND TRENDS STRENGTHENING THE SECURITY OF THE STATE TAX

The main purpose of the article is to analyze the current state tax security and to justify the direction of strengthening. Today the tax system in Ukraine is unable to provide adequate security tax state fully. We propose in this article to consider the safety of the tax as an integrated subsystem of economic security that affects the provision of all its components: innovation and technology, investment, energy, raw materials, resources, food, social, export, import and international security integration. The author proposes the main directions for further improvement of the tax system, such as a gradual reduction of the tax burden and simplify the administrative system. The research helps to assert that the tax system in Ukraine is one of the basic components of the overall financial and economic security of the state. The conclusion of the article is the main areas of tax consolidation and strengthening national security is the modernization of the tax system.
Keywords: safety, tax, finance, management, revenue management, tax rate.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими та практичними завданнями. Податкова безпека є однією з найважливіших складових фінансової безпеки держави, як одержувача податків у дохідну частину бюджету, і підприємства, як платника податків. Однак, на сьогодні в Україні податкова система не є такою, що здатна повною мірою забезпечити належний стан податкової безпеки. Зокрема, це є наслідком того, що в Україні спостерігається високий рівень податкового тиску, який, з одного боку, змушує бізнес користуватися засобами уникання сплати податків, а відповідні органи державного управління посилювати та ускладнювати процедури адміністрування податкового процесу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження питань управління податковою безпекою знаходиться в центрі уваги багатьох науковців, зокрема В.Л. Андрущенка, Є.І. Бойко, М.Д. Білик, Дж. Бреннана, Дж. Б'юкенена, К. Вікселля, В.П. Вишневського, В.М. Геєця, О.Д. Данілова, І.І. Д'яконова, А.В. Єлісеєва, Т.І. Єфименка, А.Г. Загороднього, Ю.Б. Іванова, А.І. Крисоватого, В. Нордхауза, В. Парето, Б. Хансена та ін. Однак, не зважаючи на наявність значного теоретичного підґрунтя, до сьогодні відсутня усталена позиція науковців щодо специфіки та засобів забезпечення податкової безпеки в українських умовах.

Формулювання цілей статті. Основною метою статті є аналіз сучасного стану податкової безпеки держави, та обґрунтування напрямків її зміцнення.

Виклад основного матеріалу. Основним елементом фінансової безпеки держави є бюджетна сфера, завданнями якої, поряд з розвитком реального сектору економіки, є забезпечення через перерозподіл доходів підтримки високого рівня зайнятості, стабільної економіки, зростання внутрішнього національного продукту. У свою чергу, бюджетна система країни безпосередньо залежить від надходження податків, які є головним елементом дохідної частини бюджету і формують економічні зв'язки, взаємодії, відносини в грошовій формі.

Визначаючи сутність поняття «податкова безпека» необхідно враховувати роль і місце податків у забезпеченні національної економічної безпеки через реалізацію їх фіскальної та регулюючої функцій. Виходячи з цього, податкову безпеку варто розглядати як інтегровану підсистему економічної безпеки, яка впливає на забезпечення всіх її складових: інноваційно-технологічної, інвестиційної, енергетичної, сировинно-ресурсної, продовольчої, соціальної, експортної, імпортної та міжнародно-інтеграційної безпеки [1].

Держава може виконувати свої функції тільки за наявності належного фінансування доходної частини бюджету. Особливу специфіку набувають податкові аспекти фінансової безпеки у зв'язку з реформуванням бюджетної системи країни, оскільки значні фінансові потоки держави формуються на рівні регіонів, муніципальних утворень і мають цільове призначення.

У країні 85–90 % фінансових надходжень до доходів бюджетів бюджетної системи формують саме податки, тому податкова безпека – це невід'ємна частина фінансової, а, отже, і економічної безпеки суспільства. За допомогою стягування податків – зміни ставки, об'єкта оподаткування, кваліфікації тих чи інших операцій як оподатковуваних, так і неоподатковуваних – держава здійснює управління економікою, що також чинить вплив на ті чи інші види доходів і суттєво впливає на структуру фінансової системи.

Оподаткування є сполучною ланкою між економікою і бюджетною системою, що здійснює перерозподіл коштів між господарюючими суб'єктами, фізичними особами і державою. У період міжнародної фінансової та економічної кризи особливої актуальності набуває питання оптимального розвитку підприємств, що виробляють матеріально-речовий продукт і надають послуги у національній економіці. Оскільки дана сфера піддається процесу дестабілізації, то існує реальна загроза податковій безпеці держави.

На думку вітчизняних економістів, «податкова безпека держави являє собою стан економіки та інститутів влади, при якому забезпечується гарантоване надходження податкових платежів до бюджету, що забезпечує захист національних інтересів, соціальну спрямованість податкової політики, достатній оборонний потенціал навіть за несприятливих умов розвитку внутрішніх і зовнішніх процесів» [2].

Податки є головним джерелом фінансових ресурсів, що централізуються державою для забезпечення суспільно необхідних і законодавчо встановлених потреб. Надання державою членам суспільства суспільних благ і послуг, пов'язаних із створенням нових робочих місць і підтриманням загальної зайнятості, соціальним забезпеченням та соціальним захистом, освітою і охороною здоров'я, охороною природного середовища та безпекою, а також їх кількість і якість у значній мірі залежать від масштабів податкового потенціалу країни, ефективності, стійкості і справедливості податкової системи.

«Виступаючи одночасно і чинником фінансової безпеки, податки і податкова політика повинні сприяти забезпеченню такого розвитку економіки, фінансової системи і фінансових відносин і процесів у країні та регіонах, при якому будуть сформовані необхідні фінансові умови і ресурси для соціально – економічної стабільності та розвитку суспільства в цілому і конкретних регіонів, збереження цілісності та єдності фінансової системи, успішного протистояння внутрішнім і зовнішнім загрозам України в цілому і конкретних регіонів, зокрема. Податки і податкова політика включені об'єктивно в систему економічної та фінансової безпеки, по-перше, як ресурсний фактор, що знаходиться в руках держави, по-друге, як інструмент впливу на економічні та соціальні процеси, по-третє, як фактор зворотного зв'язку і залежності держави від платників податків та територій» [3].

Вплив оподаткування на рівень фінансової безпеки може здійснюватися через ставки оподаткування (зниження, підвищення, диференціація), базу оподаткування (через включення або виключення окремих операцій з бази оподаткування) або перекладання податків (через узгодження механізмів справляння прямих і непрямих податків, особливості оподаткування доходів громадян). Багатьма видатними економістами розглядалося питання впливу податків на економіку. Одним із найбільш відомих представників школи фізіократів є французький економіст Ф. Кене, який у розробленій ним економічній таблиці поставив питання про органічний зв’язок податків і відтворювального процесу [4, с. 39]. Однак застосування будь-якого фінансового важеля завжди ставить питання про оцінювання його ефективності. На сьогодні фінансова теорія не дає вичерпної відповіді щодо механізму оцінки системи оподаткування. Вживається поняття фіскальної та економічної ефективності податків, однак навіть до їх тлумачення однозначні підходи відсутні, що ускладнює практичний аналіз оцінювання впливу оподаткування на стан фінансової безпеки держави [5].

Податки в якості ресурсного чинника можуть ставати для держави як засобом забезпечення фінансової безпеки (наприклад, зростання податкового потенціалу при гармонізації інтересів центру і регіонів), так і причиною посилення загроз і ризиків економічної безпеки у вигляді скорочення виробництва ВВП і відходу в тіньову економіку (скорочення податкового потенціалу або наростання боротьби за податкову базу між центром і регіонами).

На думку економістів, «українська податкова система поки не є ефективним інструментом забезпечення економічної безпеки, більше того, в її розвитку зберігаються і посилюються тенденції, що створюють загрозу фінансово – економічній безпеці (збереження високого сукупного податкового тягаря на реальний сектор економіки)» [6].

Однак у літературі існує й інша думка щодо ролі податкового тягаря як чинника фінансової безпеки. «Сучасні дослідження вітчизняних і зарубіжних вчених свідчать про те, що в пострадянських державах, в умовах нерозвиненості демократичних інститутів і високої корупції, сам по собі рівень оподаткування незначно впливає на масштаби ухилення від сплати податків. На думку західних вчених, незрівнянно більшу роль відіграють ступінь розвиненості демократичних інститутів і прозорості податкового законодавства, соціальні норми, рівень оплати праці контролерів і т.п. Більше того, світова практика оподаткування (дані по 24-х країнах) в цілому свідчить про парадоксальну ситуацію: чим вище рівень податкового навантаження, тим менші масштаби ухилення від сплати податків і відносно менше розміри тіньового сектора економіки» [7].

Ще одним аспектом, який потрібно враховувати, досліджуючи проблеми податкової безпеки, є

гранична норма оподаткування підприємництва. Економічна безпека і рівень оподаткування суб'єктів підприємництва чітко виявляють свою взаємозалежність тоді, коли оподаткування перевищує граничну норму. Адже доведено, що зростання податків, якщо воно не може бути перекладено на інших осіб, спонукає суб'єктів підприємництва до активізації зусиль на зростання продуктивності праці і виробництва з метою компенсації втрат, пов'язаних із підвищенням податків. Тиск податків на підприємців створює для них здоровий і природний стимул до сумлінності та винахідливості. Однак підвищення податків може стимулювати підприємницьку ініціативу лише тоді, коли підприємець буде впевнений, що за допомогою податку держава не вилучить у нього весь приріст прибутку, отриманий внаслідок ощадливості і зменшення витрат виробництва. У протилежному випадку у підприємця зникнуть стимули до нарощування обсягів виробництва [8].

Оскільки податкова безпека держави визначається ефективністю податкової тактики, яка має оптимально поєднувати фіскальні інтереси держави, індивідуальні, корпоративні інтереси платників податків, то з позицій фіскальної достатності проблема податкової безпеки зводиться до забезпечення держави таким обсягом податкових надходжень, який є оптимально необхідним. Але не слід забувати, що на фіскальну безпеку держави впливають численні податкові, часто необґрунтовані пільги. Разом з тим, податкова безпека держави передбачає оптимізацію рівня оподаткування, адже надмірне підвищення норми оподаткування призводить до збільшення тіньової економіки, згортання легального бізнесу, масового ухилення від сплати податків, а відтак – до скорочення податкової бази. Саме до таких негативних результатів може призвести надмірне податкове навантаження [9].

Вплив податків на рівень фінансової безпеки держави здійснюється за допомогою різних важелів, що функціонують у складі податкової політики. Саме через неефективність реалізації податкової політики і функціонування податкової системи в Україні практично унеможливлюється реалізація стратегічних пріоритетів вітчизняної економічної політики і забезпечення економічної безпеки. Ця проблема пов'язана передусім із податковими ризиками, під впливом яких виникають негативні для податкового середовища економічні наслідки [10]. Серед таких наслідків, зокрема, є: підвищення податкового тиску при скороченні темпів економічного розвитку, структура податкових надходжень, в якій переважають непрямі податки, потенційна нестабільність надходжень до бюджету.

Показники наповнення бюджету за рахунок податкових платежів у 2012–2012 рр. представлено в табл. 1.

Таблиця 1

Податкові надходження Державного бюджету України за січень-вересень 2012-2013 років за доходами

Показники	Січень-вересень 2012 рік, млн грн.			Січень-вересень 2013 рік, млн грн.			Темпи росту у порівнянні з відповідним періодом минулого року, у відсотках		
	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Всього	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Всього	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Всього
Доходи	154327,3	27956,76	182284	164708,9	25857,63	190566,5	106,7	92,5	104,5
податок на прибуток підприємств	28981,06	269,878	29250,94	32045,55	30,324	32075,88	110,6	11,2	109,7
податок на додану вартість (збір)	100216,5	565,804	100782,2	103330,8	526,604	103857,5	103,1	93,1	103,1
відшкодування ПДВ	-26048,1	0	-26048,1	-32578,7	0	-32578,7	125,1		125,1
акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)	13024,37	2500,978	15525,35	14535,15	1311	15846,08	111,6	52,4	102,1
плата за користування надрами	811,114	0	811,114	7187,168	0	7187,168	886,1		886,1
ввізне мито	5760,974	1350,574	7111,548	6207,452	1170,324	7377,852	107,8	86,7	103,7

Джерело: за даними Міністерства фінансів України

Як можна помітити, передбачається зростання загальної суми надходжень завдяки випереджальному збільшенню платежів з податку на прибуток.

Отже, адекватність темпів зростання платежів темпам росту економіки не забезпечено.

Підтримка відносно високого рівня податкових надходжень при відсутності зростання економіки

пояснюється використанням суто адміністративних важелів, зокрема, стягненням податків за наступні періоди, тощо.

В таких умовах, існуюча податкова система є однією з реальних загроз розвитку підприємництва. Для того, щоб осягнути сучасний стан оподаткування підприємницької діяльності в Україні, необхідно пам'ятати, що на сьогодні цей процес регулюють Податковий кодекс, безліч законів України, указів Президента України, постанов уряду України та інших підзаконних актів міністерств та відомств. За даними Інституту реформ податковий тиск в Україні становить понад 60%. Це підтверджує той факт, що податкова система України має переважно фіскальний характер, і не зорієнтована на економічне зростання. Значною є проблема ухилення від оподаткування. Непомірний податковий тиск заганяє в тінь значні грошові потоки, чим звужується сфера банківського кредитування, особливо довгострокового [11].

Діючий в Україні принцип оподаткування, на відміну від загальноприйнятого, є принципом оподаткування намірів, а не результатів діяльності, адже оподаткуванню підлягають реально ще не отримані кошти. Звичайно, такий підхід стримує розвиток підприємницької діяльності, бо за несвоєчасну (за законом) сплату податку застосовуються дуже жорсткі санкції, які здатні поставити підприємство на межу банкрутства. Ще однією податковою загрозою є наявність у системі оподаткування податку на додану вартість, що є абсолютно невиправданим, оскільки ПДВ – це податок на витрати, що несе підприємство. Цей податок застосовується лише в окремих економічно розвинених країнах з метою обмеження надмірного внутрішнього споживання та стимулювання експорту. В Україні ж обмеження внутрішнього споживання є абсолютно неприйнятним. Тому наявність такого податку у системі оподаткування є одним із найбільш дієвих дестимуляторів розвитку підприємництва [12].

Таким чином, можна говорити про те, що існуюча система оподаткування та особливості її функціонування не відповідають повною мірою критеріям податкової безпеки.

На нашу думку, основним напрямком подальшого вдосконалення податкової системи може стати поступове скорочення податкового навантаження, а також спрощення системи адміністрування у даній сфері, що зробить її більш прозорою та адекватною сучасним вимогам, і, в кінцевому підсумку, сприятиме забезпеченню стабільного процесу наповнення державного бюджету.

Слід зазначити, що в даному випадку йдеться про модернізацію податкової системи за такими основними напрямами: співвідношення між прямими і непрямими податками, виробництвом і споживанням, доходами фізичних і юридичних осіб, доцільність диференціації податкових ставок, можливість надання податкових пільг.

Висновки та перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Проведене дослідження дозволяє стверджувати про те, що податкова система в Україні на сьогоднішній день є однією з базових складових загальної фінансово-економічної безпеки держави, основоположним факторам формування дохідної частини бюджету. Однак, особливості функціонування податкової системи, зумовлені її внутрішніми вадами, зокрема – високим рівнем податкового навантаження, заплутаною системою адміністрування податків, використанням «ручного режиму» у вигляді примусового стягнення податків за наступні періоди, призводить до її неефективного функціонування, зокрема, створюючи демотивуючий вплив на розвиток бізнес-середовища, і звужуючи базу оподаткування в масштабах економіки.

Основними напрямками укріплення та зміцнення податкової безпеки держави є модернізація податкової системи за такими основними напрямами: співвідношення між прямими і непрямими податками, виробництвом і споживанням, доходами фізичних і юридичних осіб, доцільність диференціації податкових ставок, можливість надання податкових пільг.

Перспективними у сенсі подальших наукових досліджень є проблеми оптимізації податкового навантаження на суб'єкти господарської діяльності.

Література

1. Бережна Ю.В. Податкова безпека: сутність та умови забезпечення [Електронний ресурс] / Ю.В. Бережна, Ю.Б. Іванов – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/Portal/Soc_gum/Ecoroz/2010_2/e102ivan.pdf

2. Губа М.О. Митна та податкова складові економічної безпеки держави / М.О. Губа. – Вісник. – Чернівці, 2011. – Вип. 3 (43). – С. 119–125.

3. Мірошниченко О.В. Податкова політика та іллегалізація господарської діяльності в контексті економічної безпеки України / О.В. Мірошниченко. – К., 2009. – № 2 (11). – С. 167–174.

4. Налогообложение: теории, проблемы, решения / под. общ. ред. В.П. Вишневского. – Донецк : ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. – 504 с.

5. Іщенко В.В. Податкова складова фінансової безпеки держави [Електронний ресурс] / Іщенко В.В. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/natural/Vetp/2012_37/12ivvsfs.pdf

6. Глущенко О.О. Концептуальна модель податкової стратегії підприємства як захід збереження його економічної безпеки / Глущенко О.О. – С. 215–223.

7. Richard A. Musgrave. Peggy B. Musgrave. Public finance in Theory and practice. Fifth Edition.– Singapore: Mc-Graw-Hill Book Co, 2009.– P. 87–107.

8. Кеменяш І.Г. Методологічні аспекти дослідження управління податковою безпекою суб'єктів підприємництва [Електронний ресурс] / Кеменяш І.Г. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Vlca/Ekon/2009_32/13.pdf

9. Матвєєв В.В. Податкова безпека як елемент фінансової безпеки держави [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/e-journals/pspe/2010_3/Matveev_310.htm

10. Десятнюк О.М. Моніторинг податкових ризиків: теорія та практика / О.М. Десятнюк [монографія]. Тернопіль : ТНЕУ, 2009. – 312 с.

11. Каменяш І.Г. Проблеми податкової безпеки підприємницької діяльності в Україні [Електронний ресурс] – Режим доступу : www.rusnauka.com/8_NMIW_2008/Economics/28255.doc.htm

12. Марченко Ю.В. Податкова безпека в межах соціально-політичної моделі формування безпеки підприємництва [Електронний ресурс] / Марченко Ю.В. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Vnyua/2012_14/170.pdf

References

1. Berezhna Yu. V., Ivanov Yu. B. Podatkova bezpeka: sutnist ta umovy zabezpechennia . Web Resource . URL: http://archive.nbuv.gov.ua/Portal/Soc_gum/Ecoroz/2010_2/e102ivan.pdf

2. Huba M. O. Mytna ta podatkova skladovi ekonomichnoyi bezpeky derzhavy ,2011, Chernivtsi,. Vol. 3,No 43 : Ekonomichni nauky. – p.p.119–125.

3. Miroshnychenko O. V. Podatkova polityka ta illehalizatsiya hospodars'koyi diyal'nosti v konteksti ekonomichnoyi bezpeky Ukrayiny / - Stratehichni priorytety. – K., 2009. – Vol. 2 , No 11. – p.p. 167–174.

4. Nalohooblozhenye: teoryy, problemы, reshenyya .Ed.by V. P.Vyshnevskoho, Donetsk : DonNTU, YEP NAN Ukrainu, 2006, 504p.

5. Ishchenko V.V. Podatkova skladova finansovoyi bezpeky derzhavy . Wer Recource. URL: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/natural/Vetp/2012_37/12ivvsfs.pdf

6. Hlushchenko O. O. Kontseptual'na model' podatkovoyi stratehiyi pidpryyemstva yak zakhid zberezhennya yoho ekonomichnoyi bezpeky / Ekonomika.Menedzhment. Pidpryyemnytstvo, Luhans'k, 2012, Vol 24, No 1. – p.p. 215–223.

7. Richard A. Musgrave. Peggy B. Musgrave. Public finance in Theory and practice. Fifth Edition.– Singapore: Mc-Graw-Hill Book Co, 2009.– p. 87–107.

8. Kemenyash I. H. Metodolohichni aspekty doslidzhennya upravlinnya podatkovoyu bezpekoyu sub"yektiv pidpryyemnytstva Web Resource . URL: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Vlca/Ekon/2009_32/13.pdf

9. Matvyeyev V.V. Podatkova bezpeka yak element finansovoyi bezpeky derzhavy Web Resource.URL: http://archive.nbuv.gov.ua/e-journals/pspe/2010_3/Matveev_310.htm

10. Desyatnyuk O. M. Monitorynh podatkovykh ryzykiv: teoriya ta praktyka: monohrafiya . Ternopil' ,TNEU, 2009, 312 p.

11. Kamenyash I. H. Problemy podatkovoyi bezpeky pidpryyemnyts'koyi diyal'nosti v Ukrayini. Web Resource . URL: www.rusnauka.com/8_NMIW_2008/Economics/28255.doc.htm

12. Marchenko Yu. V. Podatkova bezpeka v mezhakh sotsial'no-politychnoyi modeli formuvannya bezpeky pidpryyemnytstva. Web Resource . URL://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Vnyua/2012_14/170.pdf

Надійшла 19.02.2014; рецензент: д. е. н. Опарін В. М.