



УДК 35.082(477):339.543

Аспекти публічного управління  
Aspekty publichnoho upravlinnya  
Public administration aspectsPublic administration aspects. 2016. 37-38(11-12), 26-31.  
doi:10.15421/15201658  
www.aspects.org.ua

## Проблемні питання реалізації податкової реформи в Україні

А.В. Лепеха<sup>1</sup>

У статті аналізуються вектори податкової реформи, яка за вектором розвитку реформ, визначених Стратегією сталого розвитку «Україна – 2020», є пріоритетним завданням.

Показано, що існуюча податкова система України характеризується наступними негативними рисами: фіскальною спрямованістю, що є лейтмотивом більшості змін, які вносяться до податкового законодавства; складністю і суперечливістю нормативно-правових актів з питань оподаткування; витрати на адміністрування окремих податків є більшими порівняно з доходами бюджету, що формуються за рахунок їх справляння; механізм митно-тарифного регулювання не дає можливості оперативно реагувати на зміни кон'юнктури світового ринку та структури економіки в Україні.

Наслідком цього є породження системних проблем у податковій сфері, які залишаються невирішеними протягом привалого часу. Основні з них це: податкова заборгованість платників перед бюджетом та державними цільовими фондами; широкомасштабне ухилення від оподаткування; бюджетна заборгованість з відшкодування податку на додану вартість; нерівномірне податкове навантаження, внаслідок чого найбільше податкове навантаження покладено на законослухняних платників, позбавлених податкових пільг.

На думку автора, наразі є потреба у комплексному перегляді підходів до питань оподаткування, розробці податкового законодавства, що відповідає довготривалій стратегії розвитку, спроможного стимулювати відповідні процеси економічного зростання.

**Ключові слова:** податкова реформа; податкова політика; Державна фіскальна служба України; державне управління

## Problems of the tax reform implementation in Ukraine

A.V. Lepekha<sup>2</sup>

Vectors of the priority tax reforms have been analysed in the article. Such vectors were established by the strategy of the Sustainable Development «Ukraine – 2020». Priority comply articles of the Section D of the Memorandum with the IMF on economic and financial policy. It has been shown that in the medium term the implementation of measures of tax legislation improvement should provide the simplified business activity; simplify the administration of taxes and fees procedures; create simple and transparent tax rules; create a favorable investment climate; reduce the outflow of Ukrainian capital; improve the partnership between business and the authorities; improve the effectiveness of crimes combating in financial sphere; improve Ukraine's position in the Doing Business ranking.

It has been proven by the author that the specific of the modern tax environment changes. Derivative responses of tax corporate structures are determined by the type of economic reforms, which are conducted in the country. Depending on the subject of tax reform, it may be special, targeted and general economic reforms.

It has been shown that the current Ukrainian tax system has the following negative aspects: fiscal direction, which is the main topic of changes in tax laws; the complexity and inconsistency of taxation regulations; administration expenses of certain taxes are higher comparing to budget revenues, which are derived from their gaining;

<sup>1</sup> Здобувач; Дніпропетровський регіональний інститут державного управління Національної академії державного управління при Президенті України, 49044, Дніпро, вул. Гоголя, 29

<sup>2</sup> Applicant; Dnepropetrovsk regional institute of public administration, the National academy of public administration under the President of Ukraine, 29, Gogol Str., Dnipro, 49044, Ukraine

<sup>3</sup> Соискатель; Днепропетровский региональный институт государственного управления Национальной академии государственного управления при Президенте Украины, 49044, Днепр, ул. Гоголя, 29

mechanism of customs and tariff regulation makes it impossible to respond quickly to changes in the world market and in the structure of the economy of Ukraine.

The result of that is an existence of systemic problems in the tax area that remain unresolved for a long time. The main of them are: tax indebtedness of taxpayers to budget and state trust funds; large-scale tax evasion; budget indebtedness in added tax refunding; uneven tax burden, due to which the highest taxes are paid by the law-abiding taxpayer, who don't get any tax incentives.

According to the author, there is a strong need to review approaches to complex tax issues, to develop tax legislation that will correspond with the long-term development strategies and will stimulate the respective processes of economic growth.

**Keywords:** tax reform; tax policy; the State Fiscal Service of Ukraine; public administration

## Проблемные вопросы реализации налоговой реформы в Украине

А.В. Лепеха<sup>3</sup>

В статье анализируются векторы налоговой реформы, которая по вектору развития реформ, определенных Стратегией устойчивого развития «Украина - 2020», является приоритетной задачей.

Показано, что существующая налоговая система Украины характеризуется следующими негативными чертами: фискальной направленностью, является лейтмотивом большинства изменений, которые вносятся в налоговое законодательство; сложностью и противоречивостью нормативно-правовых актов по вопросам налогообложения; расходы на администрирование отдельных налогов являются большими по сравнению с доходами бюджета, формируемых за счет их взимания; механизм таможенно-тарифного регулирования не позволяет оперативно реагировать на изменения конъюнктуры мирового рынка и структуры экономики в Украине.

Следствием этого является порождение системных проблем в налоговой сфере, которые остаются нерешенными в течение длительного времени. Основные из них это: налоговая задолженность плательщиков перед бюджетом и государственными целевыми фондами; широкомасштабное уклонение от налогообложения; бюджетная задолженность по возмещению налога на добавленную стоимость; неравномерную налоговую нагрузку, в результате чего больше налоговая нагрузка возложена на законопослушных плательщиков, лишенных налоговых льгот.

По мнению автора, назревшей является потребность в комплексном пересмотре подходов к вопросам налогообложения, разработке налогового законодательства, соответствующего долгосрочной стратегии развития, способного стимулировать соответствующие процессы экономического роста.

**Ключевые слова:** налоговая реформа; налоговая политика; Государственная фискальная служба Украины; государственное управление

**Peer-reviewed, approved and placed:** 15.10.2016.

**Постановка проблеми.** Податкова політика є однією із складових системи економічної політики держави. Вона має відповідати критеріям економічної та фінансової безпеки країни. Поміrkована податкова політика являється першочерговим ресурсом забезпечення державного бюджету, інструментом впливу на економічні та соціальні процеси у суспільстві, фактором гармонійної взаємодії держави і платників податків. Податкова політика повинна формуватися саме з урахуванням поставлених перед державою основних завдань соціально- економічного розвитку.

З початку сторіччя в Україні проводиться активна модернізація системи податкового регулювання та податкової політики та, відповідно, відомства, які забезпечують здійснення

цієї політики, також перебувають у цьому стані.

З одного боку, сучасна податкова система країни за останні роки отримала подібні риси та ознаки, що притаманні податковим системам розвинутих європейських країн. Податкова політика враховує аспекти європейського податкового законодавства і принципів ГАТТ/СОТ та міжнародних організацій [7].

Але поряд з цим, численні законодавчі та інституційні зміни у податковій сфері залишають невизначеними проблеми неоднозначності норм податкового законодавства, його складності та нелогічності для прозорого застосування, значного податкового навантаження та недостатньої ефективності роботи фискальних органів, що ускладнено

відсутністю критеріїв оцінки ефективності. Проте, всі анонсовані реформи податкової системи країни не забезпечують отримання кінцевої мети – забезпечити конкурентоспроможність країни у зовнішньому середовищі, інвестиційну привабливість, сприятливі умови для розвитку бізнесу та подолання тіньової економіки [6].

**Аналіз досліджень і публікацій.** Проблеми реформування податкової системи досліджували такі науковці, як Ю.Васюк, І.Квеляшвілі, А.Соколовська, О.Чикаренко, І.Шулатова та ін.

**Мета дослідження** – аналіз проблемних питань реалізації податкової реформи в Україні.

**Виклад основного матеріалу.** За вектором розвитку реформ, визначених Стратегією сталого розвитку «Україна – 2020», схваленою Указом Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015, податкова реформа є пріоритетним завданням. Пріоритет відповідає положенням розділу Д Меморандуму з МВФ про економічну і фінансову політику.

В середньостроковій перспективі реалізація заходів з удосконалення податкового законодавства має забезпечити: спрощення ведення бізнесу; спрощення процедури адміністрування податків та зборів; створення простих і прозорих правил оподаткування; створення сприятливого інвестиційного клімату; приведення у відповідність положення діючої Конвенції до модельної Конвенції ОЕСР; зменшення відтоку українського капіталу; налагодження партнерських відносин між бізнесом та контролюючими органами; покращення ефективності боротьби зі злочинами у сфері фінансів; підвищення позиції України в рейтингу Doing Business.

Податкова реформа являє собою сукупність засобів і методів, спрямованих на оптимізацію податкової політики та податкової системи [8].

Специфіка змін податкового середовища та похідних від неї податкових реакцій корпоративних структур визначається типом економічних реформ, що проводяться в державі. Залежно від об'єкта податкового реформування вони можуть бути: 1) спеціалізованими; 2) цільовими; 3) загальноекономічними [10].

Існуюча податкова система України характеризується наступними негативними рисами [9]: – податкова система України характеризу-

ється передусім фіскальною спрямованістю, що є лейтмотивом більшості змін, які вносяться до податкового законодавства;

– нормативно-правові акти з питань оподаткування є складними та нестабільними, окремі законодавчі норми недостатньо узгоджені, інколи суперечливі. Питання оподаткування і досі регулюються не тільки законами, але й актами Кабінету Міністрів України. Через наявність у законодавчих актах норм непрямой дії значна кількість питань у сфері оподаткування регулюється підзаконними актами, у тому числі відомчими;

– витрати на адміністрування окремих податків є більшими порівняно з доходами бюджету, що формуються за рахунок їх справляння;

– механізм митно-тарифного регулювання не дає можливості оперативно реагувати на зміни кон'юнктури світового ринку та структури економіки в Україні.

Наслідком цього є породження системних проблем у податковій сфері, які залишаються невирешеними протягом тривалого часу. Основні з них це:

– податкова заборгованість платників перед бюджетом та державними цільовими фондами. Ця проблема породжена низкою причин, а саме: відсутністю ефективних механізмів, що забезпечують відповідальність суб'єктів господарювання за виконання своїх фінансових зобов'язань; практикою щодо списання та реструктуризації державою податкової заборгованості підприємств перед бюджетом; проведення масових бюджетних взаємозаліків, які роблять не вигідною своєчасну і в повному обсязі сплату податків, сприяють укоріненню у суспільній свідомості зневажливого ставлення до податкових зобов'язань;

– широкомасштабне ухилення від оподаткування. В Україні на масштаби ухилення від податків впливають не стільки розміри податкових ставок, скільки викривлення умов конкурентної боротьби внаслідок нерівномірного розподілу податкового тягаря; корупція; недосконалість законодавства, що регулює підприємницьку діяльність, у тому числі податкового; загальне недотримання норм законів платниками податків;

– бюджетна заборгованість з відшкодування податку на додану вартість. Основними причинами, що ускладнюють виконання

державою зобов'язань перед платниками податку на додану вартість, є недоліки законодавчих норм, якими регулюється процедура відшкодування та пред'явлення необґрунтованих вимог на відшкодування податку на додану вартість та зниження сум податкових зобов'язань;

– нерівномірне податкове навантаження, внаслідок чого найбільше податкове навантаження покладено на законослухняних платників, позбавлених податкових пільг.

Питання податкового реформування визначені в рамках численних публічних дискусій та опитувань з питань моделей нової податкової системи. Комунікації з широкими колами громадськості необхідні передусім для роз'яснення доцільності проведення податкової реформи, її мети, завдань і очікуваних результатів. При цьому особливо важливо донести до громадськості правдиву інформацію; вивчення громадської думки з приводу основних положень реформи; формування на цій основі свідомого й відповідального ставлення платників до виконання своїх податкових зобов'язань [1].

В Україні не використовують загальновизнану методикку та методологію реформ, яку використовують демократичні країни. Досить часто міжнародних експертів, радників та донорів чують до тих пір, поки вони виділяють кошти на реформи. Тому рекомендації щодо правильності реформ постійно ігноруються українськими можновладцями. І як наслідок:

Розуміння реформи забезпечують державні документи про політику. На жаль, в Україні не існує плану та стратегічного бачення державних змін, починаючи від громадських організацій і закінчуючи органами державної влади та політичними партіями. Є лише окремі експертні позиції або поодинокі спроби «гасіння пожежі», однак цілісне уявлення щодо реформ відсутнє. Публічний документ про політику створює строгу рамку, описує структуру, процедуру, стандарти та вміння, необхідні для реалізації нових політик.

Підтримку реформ в Україні забезпечують консультації із зацікавленими сторонами. Під час цієї процедури визначають інтереси всіх зацікавлених сторін, можна побачити прихильників та противників змін. Саме завдяки проведенню консультацій зі стейкхолдерами уряди європейських країн мінімізують соціальні та політичні ризики. Можна про-

аналізувати всі можливі ризики та визначити ціну нероблення реформ, вирахувати вартість затрат для майбутніх безробітних, їх навчання, для субсидій по тарифах тощо.

Виконання реформ забезпечує карта адміністративних виконавців. Якщо в Україні проводяться реформи – то невідомо, хто є її виконавцем на всіх рівнях державної влади. Найбільшою проблемою є те, що прийняті політичні рішення ніколи не переходять на бюрократичний рівень виконавців. Структура адміністративних виконавців нової політики є непрозорою через відсутність державних документів про політику.

Контроль за виконанням реформ. Цей процес мають здійснювати виключно державні інституції, до яких також залучаються спостерігачі із громадських організацій та експертного середовища [2].

Активним стейкхолдером у процесах обговорення та надання пропозицій з модернізації податкового законодавства України виступає Американська торговельна палата. За визначенням її членів податкове законодавство повинно бути зрозумілим, прозорим та передбачуваним [3].

Переважає більшість респондентів вважають, що в першу чергу необхідно спростити процес адміністрування податків, керуючись європейськими принципами та запроваджувати інноваційні технології податкового адміністрування. На думку експертного співтовариства, фрагментарних заходів щодо зміни податкового законодавства недостатньо [3]. Необхідний комплекс заходів у рамках опрацьованої концепції, компоненти якої пов'язані таким чином, що відповідають принципам оптимізації податкової політики і практиці оподаткування в цілях створення умов для переходу з інерційного енергосировинного шляху розвитку на інноваційний.

Об'єктивна необхідність для проведення в Україні податкової реформи обґрунтована загальними принципами реформування податкових систем [5]. Згідно з ними: зміни в оподаткуванні мають бути узгодженими зі змінами в масштабах державної активності; зміни в оподаткуванні мають відповідати об'єктивним потребам і можливостям економіки та фінансової сфери і не повинні перевищувати допустимий «поріг новизни»; необхідною умовою проведення податкової реформи є чітке визначення її цілей та про-

гнозування можливих соціально-економічних наслідків; реформування податкової системи повинно забезпечити її збереження як цілісності, що можливо завдяки, по-перше, запровадженню чи скасуванню другорядних податків за незмінності складу «ядра» податкової системи, по-друге, заходам, спрямованим на відновлення рівноваги в системі шляхом доповнення нововведень, спрямованих на зменшення податкових надходжень, нововведеннями, спрямованими на їх збільшення; найприйнятнішими методами перегляду податкових ставок є методи їх поступового (поетапного) зниження (підвищення); при розробці сценарію податкової реформи необхідно виходити з того, що реакція економічних суб'єктів на зниження рівня оподаткування не є швидкою і однозначною; залежність між зниженням податкових ставок і темпами економічного зростання проявляється лише за певних умов; ця залежність проявляється в довгостроковому періоді, тоді як у короткостроковому періоді можливі негативні наслідки зазначених заходів.

Сучасна податкова парадигма повинна визначатися пріоритетами соціально-економічного розвитку, пов'язаними з перспективами створення в країні морального суспільства і наближення до європейських стандартів рівня і якості життя. У процесі проектування податкової реформи виникає необхідність урахувати всю гаму різноманітних інтересів суб'єктів податкових правовідносин. Оскільки їх інтереси не збігаються, а інколи й набувають конфліктного характеру, виникає необхідність їх узгодження. Останнє залежить від цілей, завдань та інструментів податкової політики. На-

приклад, встановлюючи плани податкових надходжень і оцінюючи їх роботу за показником виконання плану, держава сприяє зацікавленості службових осіб фіскальних органів у виконанні плану будь-якою ціною, в тотальному контролі з метою виявлення порушень податкового законодавства та нарахування штрафів.

Тим самим створюються передумови для зміщення акцентів у діяльності фіскальних органів з роботи щодо попередження порушень податкового законодавства (шляхом надання консультацій, допомоги в заповненні декларацій тощо) на виявлення порушень і покарання порушників, а отже, й для конфлікту інтересів податкових інспекторів і платників податків. Податкова реформа має здійснюватися у комплексі з реформуванням інших сфер суспільного життя. Результативність податкової реформи, особливо в країнах із за давненими системними проблемами, до яких належить Україна, залежить не лише від якості її проведення, а й від того, чи проводяться інші реформи [2].

**Висновки.** Таким чином, нарізю є потреба у комплексному перегляді підходів до питань оподаткування, розробці податкового законодавства, що відповідає довготривалій стратегії розвитку, спроможного стимулювати відповідні процеси економічного зростання. Попередні спроби реформування податкової системи не стали успішними, оскільки були спрямовані на прийняття разових тактичних рішень. Поряд з цим, відсутність комплексного підходу, непослідовність та постійні зміни діючого національного податкового законодавства не створюють сприятливих умов для вітчизняного бізнесу та іноземних інвесторів.

#### БІБЛІОГРАФІЧНІ ПОСИЛАННЯ:

1. До питання вдосконалення управління податковими реформами : – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://gazeta.dt.ua/finances/koli-zasobi-diskredituyut-cili-do-pitannya-vdoskonalennya-upravlinnya-podatkovimi-reformami-.html>
2. Податкова реформа: аналіз державних рішень / Бочі Ангела, Кіщенко Сергій. – 2015. – Міжнародний центр перспективних досліджень (МЦПД) – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://icps.com.ua/assets/uploads/images/files/podatкова\\_reforma\\_s.pdf](http://icps.com.ua/assets/uploads/images/files/podatкова_reforma_s.pdf)
3. Податкова реформа: якою її бачать компанії-члени Американської торговельної палати в Україні – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://pravotoday.in.ua/ua/press-centre/news/news-13837/>
4. Про схвалення Концепції реформування податкової системи України: Проект: Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://odri-hm.at.ua/news/pro\\_skhvalennja\\_koncepciji\\_reformuvannja\\_podatkovoji\\_sistemi\\_ukrajini/2014-07-11-1768](http://odri-hm.at.ua/news/pro_skhvalennja_koncepciji_reformuvannja_podatkovoji_sistemi_ukrajini/2014-07-11-1768)
5. Олейнікова Л. Г. Створення умов та сприяння добровільній сплаті податків як елемент удосконалення податкової політики України / Л. Олейнікова // Вісник Запорізького національного університету – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.staionline.org.ua/ekonom/81/14537-stvorennja-umov-ta-spriyannja-dobrovilnij-splati-podatkov-ukr-element-udokonalennja-podatkov%D1%97-politiki-ukra%D1%97ni.html>
6. Соколовська А. Коли засоби дискредитують цілі / А. М. Соколовська // «Дзеркало тижня. Україна». - №16-17, 15 травня 2015.

7. Соколовська А. Ліберальна податкова реформа — необхідна чи неможлива? / А.М. Соколовська // «Дзеркало тижня. Україна». — №44-45, 20 листопада 2015.
8. Соколовська А. Податкова система держави: теорія та практика становлення: Автореф. дис... д-ра екон. наук: 08.04.01 / А.М. Соколовська; Київ. нац. ун-т ім. Т.Шевченка. — К., 2002. — 32 с. — укр.
9. Ференс О. Реформування податкової системи України / Олена Ференс. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://old.minjust.gov.ua/11350>
10. Экономика налоговых реформ: монография / Под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова, Л.Л. Тарангул. — К.: Алерта, 2013. — 432 с.

REFERENCES:

1. Do pytannya vdoskonalennya upravlinnya podatkovymi reformamy [On the issue of improving the management of tax reforms]. Access: <http://gazeta.dt.ua/finances/koli-zasobi-diskredituyut-cili-do-pitannya-vdoskonalennya-upravlinnya-podatkovimi-reformami-.html> (in Ukrainian).
2. Bochi, A., Kishchenko, S., 2015. Podatkova reforma: analiz derzhavnykh rishen [Tax reform: analysis of government decisions]. Mizhnarodnyy tsentr perspektyvnykh doslidzhen' (MTsPD). Access: [http://icps.com.ua/assets/uploads/images/files/podatkova\\_reforma\\_s.pdf](http://icps.com.ua/assets/uploads/images/files/podatkova_reforma_s.pdf) (in Ukrainian).
3. Podatkova reforma: yakoyu yiyi bachat' kompaniy-chleny Amerykans'koyi torhovel'noyi palaty v Ukrayini [Tax reform: what it sees members of the American Chamber of Commerce in Ukraine]. Access: <http://pravotoday.in.ua/ua/press-centre/news/news-13837/> (in Ukrainian).
4. Pro skhvalennya Kontseptsiyi reformuvannya podatkovoyi systemy Ukrayiny: Proekt [On approval of the Concept of reforming the tax system of Ukraine Project]. Access: [http://odpi-hm.at.ua/news/pro\\_skhvalennja\\_koncepciji\\_reformuvannya\\_podatkovoji\\_sistemi\\_ukrajini/2014-07-11-1768](http://odpi-hm.at.ua/news/pro_skhvalennja_koncepciji_reformuvannya_podatkovoji_sistemi_ukrajini/2014-07-11-1768) (in Ukrainian).
5. Oleynikova, L. Stvorennya umov ta spryannya dobrovil'niy splati podatkiv yak element udoskonalennya podatkovoyi polityky Ukrayiny [Creating conditions and promoting voluntary compliance as part of the improvement of tax policy in Ukraine]. Visnyk Zaporiz'koho natsional'noho universytetu — Access: <http://www.stattionline.org.ua/ekonom/81/14537-stvorennya-umov-ta-spryannya-dobrovilnij-splati-podatkiv-yak-element-udoskonalennya-podatkovo%D1%97-politiki-ukra%D1%97ni.html> (in Ukrainian).
6. Sokolovs'ka, A., 2015. Koly zasoby dyskredituyut' tsili [When the means of discrediting purposes]. «Dzerkalo tyzhnya. Ukrayina» 16-17 (in Ukrainian).
7. Sokolovs'ka, A., 2015. Liberal'na podatkova reforma — neobkhidna chy nemozhlyva? [Liberal tax reform - a necessary or impossible?]. «Dzerkalo tyzhnya. Ukrayina» 44-45 (in Ukrainian).
8. Sokolovs'ka, A., 2002. Podatkova systema derzhavy: teoriya ta praktyka stanovlennya [State Tax System: Theory and practice of formation]. Kyiv, Kyiv. nats. un-t im. T.Shevchenka (in Ukrainian).
9. Ferens, O. Reformuvannya podatkovoyi systemy Ukrayiny [Reforming the tax system of Ukraine]. Access: <http://old.minjust.gov.ua/11350> (in Ukrainian).
10. Mayburova, I.A., Ivanova, Yu.B., Tarangul, L.L., 2013. Ekonomika nalogovyih reform [The economy of tax reforms]. Kyiv, Alerta (in Russian)