

УДК 336.22.001.73

А. В. Ніконов,  
к.е.н., старший викладач, Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка  
Н. П. Христенко,  
студентка, Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка

## СУЧАСНІ НАПРЯМИ ВПРОВАДЖЕННЯ ПОДАТКОВОЇ РЕФОРМИ В УКРАЇНІ

### CURRENT DIRECTIONS OF INTRODUCTION OF TAX REFORM IN UKRAINE

**Анотація.** У статті обґрунтовано необхідність реформування податкової системи України. Проаналізовано зміни в законодавстві у результаті впровадження в дію Податкового кодексу України та визначено його позитивні та негативні сторони для платників податків.

**Ключові слова:** податкова система, Податковий кодекс України, податок, збір.

**Annotation.** In the article is grounded the necessity of reformation of the tax system of Ukraine. Changes are analysed in a legislation as a result of introduction in an action of the Internal revenue code of Ukraine and certainly him positive and negative sides for taxpayers.

**Keywords:** tax system, Internal revenue code of Ukraine, tax, collection.

**Вступ.** Посилення ролі держави в економіці призводить до збільшення державних видатків, а необхідність їх фінансування обумовлює актуальність проблем із формування доходів бюджету, основну частину яких складають податки. Крім того, функціонування національної економіки в умовах постійного бюджетного дефіциту та зростаючого державного боргу висуває на передній план необхідність розгляду питань стосовно трансформації елементів податкової системи з метою забезпечення відповідного рівня податкових надходжень, адекватного вимогам сучасної економіки.

За оцінками експертів Всесвітнього Банку, однією із найскладніших у світі є податкова система України, що також актуалізує необхідність її вдосконалення. Однак, будь-які зміни умов оподаткування впливають на соціальний та економічний розвиток на рівні держави та її адміністративно-територіальних одиниць, врахування чого є важливою умовою при розробці та обґрунтуванні напрямків державного регулювання оподаткування [9].

Чинна податкова система отримала негативні відгуки з боку науковців, органів законодавчої та виконавчої влади. Недоліки української податкової системи зазвичай пояснюють поганим податковим адмініструванням, але можливість його поліпшення обмежена самою конструкцією фіскальної системи. В Україні визначають базу оподаткування, ґрунтуючись на інформації про внутрішні фінансові показники підприємств. Звідси – протистояння бізнесу та податкової служби, прагнення першого – мінімізація бази оподаткування шляхом оприлюднення недостовірної звітності, а останньої – деталізація податкової звітності. І до того ж діюча нині система є стримуючим фактором для розвитку підприємництва та економічного зростання – саме того, що могло б дати бюджету найвищі доходи.

Таким чином, враховуючи зазначені проблеми та високий рівень тіньової економіки, фахівці вважають, що новий Податковий кодекс України має стати основним та першочерговим заходом, спрямованим на поліпшення соціально-економічного стану держави.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми.** Значний внесок у дослідження теоретичних і прикладних аспектів проблеми податкової реформи зробили такі науковці та практики як М.П. Кучерявенко, Дж. Алма, Б. Джексон, М. Маккі, С.В.Онишко, О.П. Мельник, Ю.Б. Іванов.

Я.В. Литвиненко, Т.Є. Литвиненко, А.В. Ліщенко, розглядаючи особливості сучасного стану податкової системи України, визначили вплив податків на діяльність суб'єктів господарювання і запропонували основні напрямки реформування податкової системи України [4].

Досліджуючи місце та значення податкового регулювання у здійсненні ефективних податкових трансформацій, Г. Нагорняк і Ю. Вовк визначили недоліки і напрями його розвитку та запропонували шляхи вирішення проблем механізму податкового регулювання країни, а також удосконалення окремих норм і положень проекту Податкового кодексу України [6].

У роботах О.Д. Василюк, В.П. Вишневецького, А.М. Соколовської, В.М. Суторміної, В.М. Федосої значна увага приділяється обґрунтуванню ролі і місця податків у економічній системі і дослідженню інституціональних чинників, які впливають на еволюцію податкових механізмів. Проте вченими недостатньо досліджено проблеми реформування податкової системи України.

**Головною метою** даної статті є обґрунтування необхідності реформування податкової системи України, визначення можливих наслідків та прогнозування впровадження Податкового кодексу України в економічну сферу.

**Результати дослідження.** Необхідність реформування податкового законодавства вже давно стала першочерговою у забезпеченні впровадження та реалізації економічних реформ в Україні. Реформа податкової системи передбачає розроблення і запровадження Податкового кодексу України, який включає введення податку на нерухоме майно, значне скорочення малоефективних податків і зборів, зближення податкового і бухгалтерського обліків [8].

Стратифікація українського суспільства, внаслідок якої сформувалася значний прошарок зuboжілого населення, визначила необхідність проведення реформи, яка б зменшувала податковий тиск на громадян із низьким і середнім достатком, малий і середній бізнес, стимулювала започаткування нового бізнесу та інновацій і в той же час за прогресивною шкалою оподатковувала б високі доходи, розкіш, демонстративне споживання тощо [5]. Модернізація системи оподаткування також має забезпечити ефективне податкове навантаження як чинник конкурентоспроможності економіки з одного боку та ефективний первинний перерозподіл доходів як чинник мінімізації вторинного перерозподілу у вигляді соціальної допомоги, пільг, субсидій тощо – з іншого. Бізнес-середовище в Україні оцінюється як найгірше серед постсоціалістичних країн Європи. Відповідно рейтингу Світового банку «Doing Business» (легкість бізнесу) в 2010 році Україна займала 142 позицію серед 183 країн світу, поступаючись таким країнам, як Польща (72), Росія (120), Угорщина (47), Чехія (74). Порівняно з 2006 роком Україна втратила 14 позицій у цьому рейтингу, що свідчить про погіршення умов ведення бізнесу у країні. Україні не вдалося посилити свої позиції у світових рейтингах у частині конкурентоспроможності економіки та якості середовища. Для усунення негативних тенденцій в Україні потрібно переглянути концептуальні засади економічної політики на принципово іншій, ліберально-демократичній основі. Економічні реформи мають включати системні заходи, спрямовані на:

- створення сприятливого середовища для ведення бізнесу;
- забезпечення довгострокової фінансової стабільності;
- підвищення ефективності державного управління;
- розвиток конкуренції на внутрішньому товарному ринку [2].

Податкова система покликана забезпечити суспільству якнайбільші доходи і справедливий їх розподіл ціною певної втрати ефективності. Тому оптимальною структурою податків можна вважати ту, за якої максимізується суспільний добробут, а вибір між справедливістю та ефективністю якнайкраще відповідає сподіванням суспільства. Частка податкових надходжень у доходах бюджету в останні роки стабільно утримується на рівні 55-65% [10]. Однак, з огляду на високий рівень тіньового сектора економіки України при одночасному перманентному дефіциті бюджетних коштів і критичному рівні зовнішніх боргових зобов'язань країни в

цілому, говорити про просте зниження податкового навантаження до оптимального рівня з метою забезпечення умов для економічного росту недоречно, тому що може виявитися недостатньо резервів і потенціалу для фінансування тимчасового збільшення дефіциту бюджетних коштів, яким завжди супроводжуються подібні заходи.

Таким чином, необхідність прийняття Податкового кодексу є об'єктивною. Насамперед це дозволить створити єдину законодавчу базу, що поєднуватиме в собі досі роздрібнені та часом неузгоджені закони, що регулюють податкове законодавство.

Податковий кодекс України як єдиний консолідований нормативно-правовий акт надасть можливість запобігти плучній податковій збитковості суб'єктів господарювання. Створення єдиних справедливих підходів та прозорих правил нарахування та сплати податків, зборів, обов'язкових платежів, забезпечить сталість податкового законодавства в державі. Аналітика дозволила дійти висновку, що у деяких розвинених країнах світу фіскальна політика набуває іншого характеру. Зокрема, в Італії запроваджується податок на банки й мінімальні ціни на сигарети. Португалія на 2,5 % підвищує ставку податку на прибуток підприємств, на 1 % – ПДВ, на 1,5 % – податку з доходів фізичних осіб. У Великій Британії ставка ПДВ підвищується з 15 до 20 %, податку на приріст капітальної вартості з 18 до 28 %, планується також запровадити податок на банки [3]. Крім того у багатьох країнах доходи державного бюджету поповнюються за рахунок приватизації, тобто в частині логіки боротьби із кризою в Європі, на відміну від України, збільшиться податкове навантаження і зменшиться соціальний захист, тривають пошуки дохідно-витратного балансу фінансового стану держав. Згідно Податкового кодексу України, який прийнято 2 грудня 2010 року, зміни в загальнодержавних податках та зборах відбулися наступним чином:

- скасовано такі податки та збори: податок на промисел, збір за геологорозвідувальні роботи, збір за спеціальне використання природних ресурсів, збір за обов'язкове державне пенсійне страхування, збір до Державного інноваційного фонду, плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності, єдиний збір, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон України, збори до Фонду гарантування вкладів фізичних осіб, збір за проведення гастроляних заходів, збір за соціально-економічну компенсацію ризику населення, яке проживає на території зони спостереження, збір за обов'язкове соціальне страхування, державне мито;

- введено заміну наступних податків та зборів: рентних платежів – на рентну плату за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні та рентну плату за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України; податок із власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів – на збір за першу реєстрацію транспортних засобів; збір за забруднення навколишнього середовища – на екологічний податок; акцизний збір – на акцизний податок;

- введено в дію нові податки та збори: плата за користування надрами, збір за спеціальне використання води, збір за спеціальне використання лісових ресурсів;

- податок на нерухоме майно, плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності та єдиний податок відтепер належать до місцевих податків та зборів.

Кодексом передбачено зменшення ставки податку на прибуток. Основна ставка податку визначена на рівні 16 %. Проте вона застосовуватиметься тільки з 01.01.2014 р., а до цього діятимуть перехідні періоди і ставки: з 01.04.2011 р. по 31.12.2011 р. включно – 23 %; з 01.01.2012 р. по 31.12.2012 р. включно – 21 %; з 01.01.2013 р. по 31.12.2013 р. включно – 19 %; з 01.01.2014 р. – 6 % [1]. Ефективність ставки залежить від того, як визначається обсяг валових витрат бізнесу: чим більші валові витрати, тим менший прибуток декларують підприємства і, відповідно, менше сплачують податку. Таким чином, Податковий кодекс з одного боку забороняє включати витрати, товари та послуги придбані від приватних підприємців до валових витрат, з іншого – так і не визначає чіткого переліку дозволених валових витрат. Крім того, передбачається встановлення нульової ставки на прибуток для малого бізнесу – на 5-річний період, для готельного бізнесу та легкої промисловості – на 10-річний період. Також звільняються від сплати податку на прибуток кошти підприємств, направлені на модернізацію та впровадження нових технологій [5]. На нашу думку, це сприятиме розвитку конкурентних переваг для розвитку бізнесу. За податковими зобов'язаннями, що виникли з 1 січня 2011 року до 31 грудня 2013 року включно – ставка податку на додану вартість становитиме 20 %; з 1 січня 2014 року – 17 %. Запроваджується обов'язкова реєстрація податкових накладних платниками ПДВ, якщо сума ПДВ в одній податковій накладній становить: понад 1 мільйон гривень – з 1 січня 2011 року; понад 500 тисяч гривень – з 1 квітня 2011 року; понад 100 тисяч гривень – з 1 липня 2011 року; понад 10 тисяч гривень – з 1 січня 2012 року. Звітним (податковим) періодом є один календарний місяць. Винятком є платники податків у яких протягом трьох послідовних попередніх років щорічний обсяг доходів не перевищував 3 млн. грн., середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду не перевищувала 20 осіб, та вони мають право на застосування нульової ставки податку на прибуток (на період з 01.04.2011 р. до 1.01.2016 р.) [3]. Такі платники податку можуть вибрати квартальний податковий період. До об'єкта оподаткування ПДВ не включаються консультаційні, інжинірингові, інженерні, юридичні (у тому числі адвокатські), бухгалтерські, аудиторські, актуарні та інші подібні послуги консультаційного характеру, а також послуги з розроблення, постачання та тестування програмного забезпечення, з оброблення даних та надання консультацій із питань інформатизації, надання інформації та інших послуг у сфері інформатизації, у тому числі з використанням комп'ютерних систем. Таким чином, до цієї дати діятимуть чинні на даний момент правила визначення звичайних цін. Зазначені зміни можна вважати позитивними, однак незначне зниження є не принциповим та не призведе до революційних змін у структурі економіки, адже саме ПДВ є стримуючим фактором розвитку внутрішнього ринку та здійснення структурних змін в економіці, так як основні надходження від ПДВ – це надходження від імпорту, що сплачуються при розмитненні товару, і саме негативний зовнішньоторговельний баланс призводить до того, що ПДВ наповнює бюджет.

Ставка податку на доходи фізичних осіб збільшиться до 17 %, але не для всіх. Для тих, чий місячний зарібок більший за десятикратний розмір мінімальної заріботної плати, встановленої на 1 січня звітного року, із суми перевищення вказаного розміру доведеться платити податок за ставкою 17 %. Таким чином, якщо зарібок не перевищує 10-ти кратний розмір мінімальної заріботної плати, ставка податку складатиме 15 %. Як і раніше, діє загальне правило застосування соціальної пільги – заріботна плата не повинна перевищувати розмір місячного прожиткового мінімуму (діючого для працездатної особи на 1 січня звітного року), помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень. Проте розмір такої соціальної пільги складатиме 100 % прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного року. Якщо платник податку утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, то він має право на стовідсоткову податкову соціальну пільгу в розрахунку на кожну дитину. Що стосується оподаткування процентів на депозитному рахунку, то ставка податку становитиме 5 % від розміру процентів. Таким чином, відбудеться наповнення бюджету України та зростання економічної активності.

Що стосується місцевих податків та зборів, то необхідно відмітити такі зміни: загальна кількість скоротилася із 14 до 5. Згідно Податкового кодексу України скасовано податок з реклами, комунальний податок, ринковий збір, збір за видачу ордеру на квартиру, збір за участь у бігах на іподромі, збір за вигреш на бігах на іподромі, збір із осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі, збір за право використання місцевої символіки, збір за проведення кіно- та телезйомок, збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей, збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг, збір із власників собак. Відбулася заміна збору за паркування автотранспорту – на збір за місяця для паркування транспортних засобів і курортного збору – на туристичний збір. Введено податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки, єдиний податок та збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності. Для місцевих рад є обов'язковим встановлення податку на нерухомість, єдиного податку та збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності. Що стосується інших місцевих податків та зборів, то місцеві ради мають право самостійно вирішувати вводити ці податки чи ні. Ніяких інших податків і зборів місцеві ради не мають права вводити [7].

Податок на нерухомість, згідно із новим Кодексом, буде запроваджений із 1 січня 2012 року. Передбачається, що ставки даного податку встановлюватимуться місцевими органами влади. Мешканці квартир загальною площею до 240 квадратних метрів і будинків до 500 квадратних метрів повинні сплачувати 1 % розміру мінімальної зарплати за один квадратний метр площі. Ті, хто живе у квартирах і будинках з більшою за вказану площу – 2,7 % розміру мінімальної зарплати. Звільнені від оподаткування мешканці квартир площею до 120 квадратних метрів і будинків – до 250 квадратних метрів. Позитивними наслідками податку на нерухомість є регулярне джерело поповнення бюджету та полегшення адміністрування податку. Недоліком введення даного податку є можливість зловживання з метою ухилення від сплати податку. Для прикладу візьмомо пільги для соціальних груп. У зв'язку із введенням податку, спостерігатиметься тенденція перепису житла на ветеранів, інвалідів, тобто нечесним шляхом деякі громадяни зможуть ухилитися від сплати податків.

Позитивними наслідками впровадження в діяльність Податкового кодексу для платників можуть бути:

- Податковий кодекс України забезпечить встановлення єдиного механізму реалізації державою податкової політики, визначить єдині засади, правила та норми з питань оподаткування як для платників податків, так і органів державної влади, забезпечить уникнення колізійних норм, прогалин у законодавстві та неоднозначного тлумачення норм, які регулюють відносини у сфері оподаткування;

- скорочення кількості неефективних загальнодержавних податків та зборів на 10, а місцевих – на 9 означає скорочення паперової роботи для бухгалтерів. Це, у принципі, має покращити ситуацію, бо Україна за світовими рейтингами перебуває на доволі низьких позиціях саме по податковому законодавству – не через податковий тиск, який є нижчим, ніж у багатьох країнах Європи, а через те, що для сплати податків треба витратити набагато більше часу, виготовити набагато більше документів, ніж у європейських країнах;

- запровадження дворівневої системи оскарження рішень контролюючих органів замість тривірневої, що пришвидшить строки вирішення спірних питань;  
 - поступове зниження ставки податку на прибуток, що призведе до збільшення суми чистого прибутку підприємства. Це у свою чергу дозволить модернізувати виробництво, збільшити заробітну плату робітникам.

До негативних наслідків, які можуть понести платники у зв'язку із введенням у дію нового Податкового кодексу варто віднести:

- неузгодженість щодо податкових періодів в першому та другому розділах проекту, котре може спричинити плутанину у процесі ведення бухгалтерського обліку та складанні звітності;

- розширення класифікації основних фондів у податковому обліку, у якій замість 4 груп у діючому законодавстві введено 16. При цьому облік балансової вартості основних фондів кожної групи вестиметься за кожним об'єктом, що входить до складу окремої групи, включаючи вартість поліпшення основних засобів, отриманих безоплатно або в оперативну оренду (лізинг), та в цілому за групою як сума балансових вартостей окремих об'єктів такої групи. Це призведе до збільшення паперової роботи для бухгалтерів;

- арешт майна може бути накладений рішенням керівника органу державної податкової служби, обґрунтованість якого протягом 96 годин має бути перевірена судом. Це може призвести до негативних наслідків для тих підприємств, котрі займаються реалізацією продуктів, які швидко псуються, та інших речей, що фактично спричинить зупинку діяльності підприємства.

Отже, найважливіший елемент реалізації податкової реформи у вигляді Податкового кодексу від 2 грудня 2010 року – це єдиний в Україні законодавчий акт, який сприятиме об'єднанню в одному нормативно-правовому акті цілого масиву норм, що регулюють сферу податкових правовідносин в Україні, а також забезпечить спрощення орієнтування платників податків у цій сфері, прозорість дій органів державної влади, які уповноважені здійснювати контроль за своєчасністю нарахування та повнотою сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів, чітко визначить засади функціонування системи оподаткування.

**Висновки.** Податковий кодекс – це основний документ, завдяки якому можна досягти нової та якісної системи оподаткування. Він сприятиме побудові соціально-орієнтованої, конкурентоспроможної ринкової економіки, стимулюванню інвестиційно-інноваційних процесів та інтеграції України у європейське співтовариство. У зв'язку із прийняттям Податкового кодексу стане можливим створення стабільної податкової системи, яка забезпечить достатній обсяг надходжень до бюджетів усіх рівнів, ефективне функціонування економіки держави, справедливий підхід до оподаткування всіх категорій платників податків. На основі реформування податкової системи передбачаються такі позитивні зміни: стабільність та досконалість податкового законодавства; реальне зниження податкового навантаження і збалансування податкового тиску на різні категорії платників податків; забезпечення прав платників податків; узгодженість податкового законодавства з нормами законодавства інших галузей права; прозорість причинно-наслідкових механізмів оподаткування; прозорість адміністрування податків; уніфікація бухгалтерського та податкового обліку; зменшення кількості непродуктивних податків, витрати на адміністрування яких перевищують їх надходження; уникнення безсистемного та не виправданого надання податкових пільг та привілеїв.

#### Список використаних джерел:

1. Податковий кодекс України №2755-VI від 02.12.2010 р.
2. Вахновська, Н.А. Податковий кодекс в контексті реформування податкової системи України / Н.А. Вахновська // Економічний форум. – 2011. – С. 23 – 28.
3. Лапшин, Ю. Податок на додану вартість: позитивні тенденції / Ю. Лапшин // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 11. – С. 6 – 7.
4. Литвиненко, Я.В., Литвиненко, Т.С., Ліщенко, А.В. Шляхи та перспективи реформування податкової системи України / Я.В. Литвиненко, Т.С. Литвиненко, А.В. Ліщенко // Вісник Хмельницького національного університету. – 2010. – № 3. – С. 119 – 122.
5. Любченко, О. Господарські відносини суб'єктів підприємництва збалансовано / О. Любченко // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 4. – С. 4 – 7.
6. Нагорняк, Г., Вовк Ю. Проблеми податкового регулювання в Україні та шляхи їх вирішення / Г. Нагорняк, Ю. Вовк // Галицький економічний вісник. – 2010. – №2 (27). – С. 140 – 152.
7. Новиков, Ю. Практика впровадження та застосування положень Податкового кодексу України / Ю. Новиков // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 8. – С. 8.
8. Шовкун, І. Фіскальне регулювання науково-технічних та інноваційних процесів в економіці і концептуальний аналіз регулятивного впливу проекту Податкового кодексу України / І. Шовкун // Вісник податкової служби України. – 2010. – № 30. – С. 12 – 17.
9. Янушевич, Я. Прикладне значення теорій оподаткування для розробки стратегій виведення економіки з кризи / Я. Янушевич // Вісник податкової служби. – 2010. – № 21. – С. 5-11.
10. Державна податкова адміністрація України: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua>

Стаття надійшла до редакції 19 квітня 2011 року.



ТОВ "ДКС Центр"