

УДК 336.221.4(477)

О. В. ПАБАТ,*кандидат юридичних наук,**доцент кафедри адміністративного права та процесу**Харківського національного університету внутрішніх справ*

ПОДАТКОВА СИСТЕМА УКРАЇНИ ЯК ОБ'ЄКТ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

Визначено головні завдання при внесенні змін у податкову систему України, акцентовано увагу на проблемах функціонування існуючої системи, зроблено відповідні висновки. Проаналізовано останні кроки у сфері лібералізації податкової системи, зокрема у податковому законодавстві. Зроблено висновок про те, що податкова система України характеризується складною системою адміністрування та великою кількістю самих податків. Запропоновано для спрощення системи оподаткування зменшити кількість загальнодержавних податків удвічі. Визначено завдання податкової реформи в Україні.

Ключові слова: *податок, податкова система, оподаткування, Податковий кодекс України, державні доходи, фінансове законодавство, державне регулювання.*

Сформована в Україні податкова система створювалася за зразком європейських податкових систем. Проте закордонний досвід, застосований в Україні, на жаль, не завжди працює так, як того очікують суб'єкти запровадження новачій у податкову систему України. Одна з проблем реалізації фіскальної політики в Україні пов'язана з відсутністю фіскальних стимулів здійснення інноваційно-інвестиційної діяльності. Тобто мова йде про низьку віддачу з боку держави. Цю та низку інших проблем можна вирішити шляхом правового регулювання. Отож дослідження податкової системи України як об'єкта правового регулювання є питанням актуальним, що і є **метою** нашої статті.

Теоретичним підґрунтям статті є наукові здобутки вчених-юристів: О. М. Бандурки, О. О. Бандурки, Л. К. Воронова, В. Н. Гарашука, О. П. Гетманець, А. В. Головача, І. П. Голосніченка, В. А. Гуменюка, О. О. Дмитрика, І. Б. Заверуха, А. Т. Комзюка, І. Є. Криницького, М. П. Кучерявенко, О. А. Лукашева, Н. П. Матюхіної, О. М. Музичука, М. О. Перепилиці, В. П. Петкова, Н. Ю. Пришви, Т. О. Проценко, О. П. Рябченко, Л. А. Савченко, О. П. Угровецького, Ю. С. Шемшученка, В. К. Шкарупи та

ряду інших авторів. Проте не можна сказати, що податкова система України як об'єкт правового регулювання була всебічно та комплексно досліджена. В нинішніх складних соціальних, політичних та економічних обставинах у державі податкова система України, з огляду на її врегульованість та підвищення якості, набуває нового змісту, а тому потребує предметного наукового дослідження. Крім того, назріла гостра необхідність дослідження податкової системи України після внесення низки змін до Податкового кодексу України, яким законодавчо були врегульовані та закріплені загальнодержавні та місцеві податки, збори (обов'язкові платежі).

Необхідність активного обстоювання державною владою національних економічних інтересів потребує в податковій сфері розбудови сучасної та ефективної податкової системи, що базується на досягненнях передового світового досвіду. Кожна держава має свої особливості побудови податкової системи, застосування тих чи інших підходів до регулювання податкових відносин. При цьому законодавча база в усіх країнах різна, однак саме чимало з міжнародного досвіду лягло в основу змін до Податкового кодексу України.

Одним з головних завдань при внесенні змін у податкову систему України, вважаємо, повинна бути її лібералізація та спрощення. Істотна лібералізація податкової системи України має включати заходи, спрямовані на те, щоб зробити її зрозумілішою для платників. Спрощення повинно стосуватися, зокрема, податкового обліку, що має забирати все менше часу. Що стосується ставок податків, то вони повинні ставати все більш уніфікованими.

Лібералізація податкової системи має включати спрощення норм податкового законодавства з метою зробити зрозумілими процеси адміністрування та сплати податків, систему формування і подання податкової звітності, що дозволить бізнесу простіше виконувати зобов'язання перед бюджетом, зрештою, сприятиме поширенню практики повної та своєчасної сплати податків усіма без винятку суб'єктами підприємницької діяльності й громадянами. Базовими принципами лібералізації податкової системи повинні бути простота і прозорість формування податкових зобов'язань, скорочення податкових пільг, боротьба з «податковими ямами», посилення нагляду за фінансовими операціями великих фінансово-промислових груп і контроль за виведенням коштів за кордон.

Здійснювати зміни в податковій системі слід після проведення консультацій з підприємцями та громадськістю та в тісній співпраці з бізнесом. Особливу увагу варто приділити думці малого й середнього бізнесу в регіонах, тобто пропозиціям представників реального сектора щодо вдосконалення податкової системи.

Все ще болючим питанням для платників податків лишається процедура заповнення податкової звітності з основних податків, таких, як податок на прибуток і ПДВ, що займає чимало часу. Лібералізація податкової системи повинна передбачати спрощення податкової звітності та уніфікацію її форм.

Останніми роками зроблено низку кроків у сфері лібералізації податкової системи, зокрема у податковому законодавстві, а саме скорочення кількості обов'язкових платежів, які платник зобов'язаний провести протягом року, їх періодичності. Крім того, частково скорочено податкову звітність, спрощено звітність, а також розширено можливості платників податків надсилати звітність до податкових органів в електронній формі. Запроваджено низку новацій у процедуру відшкодування ПДВ, реформовано спрощену систему оподаткування. Для платників податку на прибуток скасовано ви-

могу подавати разом з декларацією перелік доходів і витрат у розрізі контрагентів-спрощенців. Усе зазначене було спрямовано на детінізацію діяльності платників податків.

Наступне спрощення податкової системи повинно бути спрямоване на зменшення податкового тиску на бізнес. Прикладом зменшення тиску, що вже здійснено на цей час, є зміни у спрощеній системі оподаткування: істотно знижено ставки єдиного податку для п'ятої (фізичні особи – підприємці) та шостої (юридичні особи) груп платників єдиного податку, а також скасовано обмеження за критерієм кількості найманих працівників за цими групами.

Важливим аспектом якості податкової системи є її стабільність. На жаль, нині податкова система України постійно змінюється, що має негативний вплив на суб'єктів господарської діяльності. Проте слід визнати, що зміни, внесені до Податкового кодексу України останнім часом, були спрямовані винятково на вдосконалення податкової системи. Крім згаданого нами вище, відмітимо позитивні зміни зі спрощення порядку автоматичного відшкодування ПДВ, розширення сфери застосування спрощеної системи, запровадження податкових пільг у сфері ІТ-технологій, спрощення форми податкових декларацій і процедури податкової звітності.

При цьому ключові елементи, що визначаються під час установа податків, такі, як база оподаткування та ставки, змін не зазнали. За винятком поступового зниження ставок податку на прибуток і ПДВ, закладених у Податковому кодексі України під час його розробки.

Доречно зазначити, що зміни в податковій системі через зниження ставок податку не завжди призводять до зменшення надходжень до бюджету. Так, щорічне зменшення ставки податку на прибуток підприємств із 25 до 23 % у 2011 році спричинило зростання надходжень більше ніж в 1,5 раза порівняно з 2010 роком. Наступного 2012 року тенденція із зростанням надходжень збереглася при зниженні ставки податку до 21 % [1].

Податкову систему України характеризують складна система адміністрування та велика кількість самих податків. Нерівномірність податкового навантаження є наслідком дисбалансів податкової системи України, що призводить до збільшення тіньового сектора економіки. Водночас складна система адміністрування податків в Україні сприяє розвитку корупції. Здійснити ж громадський контроль за тим, на що саме ідуть сплачені гроші платників, податків

наразі неможливо, хоча моніторинг податкової системи України здійснює низка міжнародних інституцій, зокрема Світовий банк і аудиторська компанія Price Water House Coopers.

Незважаючи на існування понад 20 податків в Україні, населення України має скептичне ставлення до їх сплати, оскільки не знає напрямків використання мобілізованих коштів. Уважається, що отримані кошти ідуть як на зарплати і пенсії, ремонт місцевих доріг і побудову освітніх закладів, так і на збільшення соціальних виплат чиновників. У Євросоюзі кількість податків менша, проте ЄС виділяє на соціальний захист своїх громадян до 30 відсотків коштів від ВВП. Україна ж на соціальний захист витрачає 8 відсотків ВВП.

Обговорюваною в українському суспільстві є проблема невідповідності між податками і отриманими результатами від використання коштів. Кількість податків та непрозора система їх адміністрування спричиняють корупцію і непрозорий розподіл бюджету на місцях. У суспільстві склалася загальна недовіра до місцевих влад в Україні щодо використання сплачених податків, бюджетних коштів. Тому реформа податкової системи повинна бути спрямована в бік спрощення та правового регулювання чи прозорості.

Систему стягнення податків в Україні умовно поділяють на три підсистеми (оподаткування юридичних осіб, підсистема оподаткування фізичних осіб і збори в державні цільові фонди (Пенсійний та інші), які є в тісному взаємозв'язку між собою. Спростити порядок адміністрування податків, вважаємо, слід у частині здійснення перевірок, починаючи з кількості перевірок бізнесу і завершуючи їх ефективністю.

Вважаємо доцільним для спрощення системи оподаткування зменшити кількість загальнодержавних податків удвічі. Оптимальною кількістю загальнодержавних податків є 9–10.

Контроль перевіряючих інституцій має бути спрямований на суб'єктів, які не сплачують податки. Потрібно створити систему моніторингу для виявлення таких суб'єктів. Завдяки електронній декларації існує перелік платників податків. Саме на розширенні цього списку повинні бути зосереджені контролюючі органи.

Великою проблемою залишається виведення коштів у офшори. За різними підрахунками, унаслідок цього бюджет недоотримує податок на прибуток у розмірі до 100 мільярдів гривень на рік. Крім того, всі експерти відмічають, що значна частина економіки перебуває в тіні, і її

слід увести в правове поле. З огляду на досвід останніх десятиліть, виведення бізнесу з тіні можливе не адміністративними, а лише економічними заходами, змінами до податкового законодавства [2].

Попри кодифікацію податкового законодавства нормативно-правові акти з питань оподаткування є складними та нестабільними, окремі законодавчі норми є недостатньо узгодженими. Ефективність окремих податків є сумнівною (наприклад податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки), адже витрати на адміністрування цих податків є зрівняними з доходами бюджету, що формуються за рахунок їх справляння.

Недоліки податкової системи України призвели до низки проблем системного характеру. Так, постійно існує податкова заборгованість платників перед бюджетом та державними цільовими фондами, здійснюється широкомасштабне ухилення від оподаткування (через викривлення умов конкурентної боротьби, корупції, недосконалості податкового законодавства тощо), наявна бюджетна заборгованість із відшкодування податку на додану вартість, нерівномірне податкове навантаження.

Враховуючи зазначене, можливо зробити висновок, що податкову систему, що склалася в Україні, слід розглядати як таку, що має підлягати реформуванню. Податкова реформа має передбачити також удосконалення бюджетної політики держави.

Завданнями податкової реформи в Україні повинні бути: формування середовища оподаткування, сприятливого для реалізації принципу рівності всіх платників перед законом; недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації; формування відповідального ставлення платників до виконання своїх податкових зобов'язань; підвищення фінансової ефективності податків за рахунок розширення податкової бази, покращання адміністрування, зменшення масштабів ухилення від сплати податків; підвищення регулюючого потенціалу податкової системи; забезпечення більш рівномірного розподілу податкового тягаря між платниками податків; демократизація податкової служби України, а саме зміна ідеології її функціонування [3].

Наразі ведеться активна робота з реформування податкової системи України. В анонсованій на урядовому порталі концепції реформування податкової системи України пропонується спростити податкову систему, що дозволить зменшити корупцію. В запропонованому реформуванні податкового законодавства передбачено

скорочення кількості податків і зборів з нинішніх 22 до 9. Так, пропонується скасувати: збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності (сплачують 123 тис. платників), збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності, рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктоводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України, збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір та збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства. Вважається, що це дозволить спростити адміністрування податків.

Урядом України запропоновано комплексний план змін у податковій системі, що дозволить вирішити низку проблем, головною з яких є детінізація економіки. Реформування зарплатних податків в Україні є нагальною необхідністю. Тому потребує реформування єдиний соціальний внесок, оподаткування заробітної плати і податок на доходи фізичних осіб.

Наостанок відмітимо, що правове регулювання податкової системи надзвичайно впливає на всі економічні явища та процеси, адже податки є фінансовим підґрунтям існування держави та мірилом її можливостей. Мобілізація й використання доходів, отриманих з податків, зачіпає інтереси як кожного підприємця чи громадянина, так й інтереси цілих верств населення і соціальних груп.

Нині наявна в Україні податкова система за складом та структурою подібна до податкових систем розвинутих європейських країн. Однак податкова система України, на жаль, не сприяє підвищенню конкурентоспроможності держави та зростанню економічної активності суб'єктів господарювання. Податкова система України, що існує, має переважно фіскальний характер. Останні кілька років законодавці неодноразово намагалися удосконалити податкову систему через прийняття законодавчих актів, проте ситуація, зокрема з обсягом тіньового обороту, практично не змінилася.

Список використаних джерел

1. Головне завдання лібералізації – зрозуміла і проста податкова система України : [інтерв'ю з Ю. Колобовим] / Юрій Колобов ; розмову вів Петро Кричун // Вісник Міністерства доходів і зборів України. – 2012. – № 41 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/4209>.
2. Костюк Б. Податкова система України є однією з найгірших у світі – експерти / Богдана Костюк // Українська правда. – 2014. – 16 січ. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.pravda.com.ua/inozmi/svoboda/2014/01/16/7009754/?attempt=1>.
3. Ференс О. Реформування податкової системи України / Олена Ференс ; М-во юстиції України, Департамент фінанс. законодавства [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minjust.gov.ua/11350>.

Надійшла до редколегії 05.09.2014

ПАБАТ О. В. НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА УКРАИНЫ КАК ОБЪЕКТ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ

Определены главные задачи при внесении изменений в налоговую систему Украины, акцентировано внимание на проблемах функционирования существующей системы, сделаны соответствующие выводы. Проанализированы последние шаги в сфере либерализации налоговой системы, в частности в налоговом законодательстве. Сделан вывод о том, что налоговая система Украины характеризуется сложной системой администрирования и большим количеством самих налогов. Предложена для упрощения системы налогообложения уменьшить количество общегосударственных налогов вдвое. Оптимальным количеством общегосударственных налогов является 9–10. Определены задачи налоговой реформы в Украине.

Ключевые слова: налог, налоговая система, налогообложение, Налоговый кодекс Украины, государственные доходы, финансовое законодательство, государственное регулирование.

PABAT O. V. THE TAX SYSTEM OF UKRAINE AS AN OBJECT OF LEGAL REGULATION

The main tasks while changing the tax system of Ukraine are defined in the article; the attention is paid on the problems of the current system's functioning, the corresponding conclusions are made. The last steps in the sphere of the tax system liberalization, particularly in the tax legislation are analyzed. It is concluded that the tax system of Ukraine is characterized by a complex system of administration and lots of taxes themselves. We consider it appropriate to simplify the tax system; the amount of state taxes should be twice reduced. 9–10 taxes is the optimal number of national taxes. The tasks of the tax reform in Ukraine are defined. The following steps to simplify the tax system, aimed at reducing the tax burden on business are offered. The changes to the Tax Code

of Ukraine, which have assisted to improve the tax system, are determined. The problem of mismatch between taxes and the results obtained from the use of funds is analyzed.

The author makes a conclusion about the need to simplify the tax administration should in terms of inspection, starting from the number of inspections of business and up to their efficiency.

Despite the codification of the tax law regulations on taxation are complex and unstable, some legislative provisions are not consistent. The effectiveness of individual taxes is questionable (for a example, tax on real property other than a land), because administration costs of these taxes are equalized with the budget revenues that is derived from their collection.

It is concluded that the tax system existing in Ukraine should be considered as a subject of reforming. The tax reform is also expected to improve the budgetary policy of the country. Offered by the Government of Ukraine the comprehensive plan of changes in the tax system that would solve a number of problems, where the main of them is legalization of the economy, is considered.

Keywords: *tax, tax system, taxation, Tax Code of Ukraine, government revenues, financial legislation, state regulation.*
