

ПОЗИТИВНІ ТА НЕГАТИВНІ ПРОЯВИ В ЕКОНОМІЦІ В РЕЗУЛЬТАТІ ООНОВЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА В УКРАЇНІ

Розглядаються проблемні питання економічних процесів в Україні, які виникають у зв'язку зі змінами у системі оподаткування. Досліджено позитивні сторони зазначеного процесу у наповненні державного та місцевих бюджетів. Зроблена спроба запропонувати авторське бачення стабілізації впливу оподаткування на економіку держави.

Ключові слова: система оподаткування, Податковий кодекс України, державний і місцеві бюджети, податкове законодавство.

Рассматриваются проблемные вопросы экономических процессов в Украине, которые возникают в связи с изменениями в системе налогообложения. Исследованы положительные стороны данного процесса в наполнении государственного и местных бюджетов. Сделана попытка предложить авторское видение стабилизации влияния налогообложения на экономику государства.

Ключевые слова: система налогообложения, Налоговый кодекс Украины, государственный и местные бюджеты, налоговое законодательство.

In article problem questions of economic processes in Ukraine which arise in connection with changes in taxation system are considered. Positive sides of this process in filling state and local budgets are investigated. Attempt to offer author's vision of stabilization of influence of the taxation on state economy is made.

Key words: taxation system, the Tax code of Ukraine, state and local budgets, tax laws.

Постановка проблеми. Податки та збори, що є одним із найбільш необхідних, органічних і дієвих публічних інструментів бюджетної політики держави (зокрема – формування розподілу та перерозподілу національного доходу на загальнодержавному та місцевому рівнях), в житті сучасного суспільства об'єктивно мають тенденцію до збільшення. У зв'язку з цим, принципового значення набуває не стільки питання про те, з кого безпосередньо (фізичної або юридичної особи), в який спосіб і в яких розмірах стягуються податки і збори, скільки – на реалізацію яких конкретних цілей і завдань відповідні бюджетні і позабюджетні грошові кошти витрачаються. Паралельно з формуванням юридичних основ податкових правовідносин, систематизацією і кодифікацією податкового і бюджетного законодавства відбувається цілеспрямоване поетапне реформування податкової системи, базою якої повинні стати фундаментальні принципи, передбачені ст. 4 Податкового кодексу України [1]: загальність оподаткування, рівність усіх платників перед законом, невідворотність відповідальності за порушення податкового законодавства, фіскальна достатність, соціальна справедливість тощо.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми оптимізації структури та напрямів реформування податкової системи та податкового законодавства присвячені праці багатьох зарубіжних та вітчизняних дослідників – А.Лаффера, К. Макконела, П. Самюельсона, О. О. Богданова [11], Л. П. Сідельникова [2; 9], Л. Л. Тарангула [12], О. Ю. Тімарцева [10] А. М. Турило [4], Т.А.Хайтова [13] та ін., що тією чи іншою мірою знайшло відображення в напрямках реорганізації податкових систем різних країн світу. Як зазначає, наприклад, Хайтова Т.А. дослідження українських економістів присвячені в основному проблемам оптимізації податкової політики у національному економічному середовищі: скасування необґрунтованих пільг, що сприяють розвитку тіньової економіки та нерівномірному розподілу податкового навантаження на різних економічних суб'єктів; забезпечення стабільності та прозорості правового регулювання податкової системи; скасування неефективних податкових платежів, які підвищують витрати на адміністрування податків; усунення перешкод для розвитку підприємницької діяльності та її активізації. Але, незважаючи на деякі здобутки у сфері удосконалення вітчизняної системи оподаткування та відповідного законодавства, не можна не відзначити суттєві недоліки, що негативно впливають на її подальший розвиток: високий рівень податкового тиску на економіку; загострення фінансових протиріч між державною владою та бізнесом; нестабільність податкового законодавства; складність нормативно-правової бази з питань оподаткування; масове ухилення від сплати податків; зростання бюджетної заборгованості тощо [13].

Мета статті. Дослідити проблемні питання розвитку економічних процесів в Україні, які виникають у зв'язку зі змінами у системі оподаткування, зокрема, позитивні та негативні сторони зазначеного процесу у наповненні державного і місцевих бюджетів в умовах оновлення податкового законодавства та його впливу на економіку держави.

Виклад основного матеріалу. Необхідно зазначити, що відповідно до п. 19-1.1.25 ст. 19-1 Податкового кодексу України [1] на органи державної податкової служби України покладено функції про-

гнозування, аналізу надходження податків та зборів, джерел податкових надходжень, вивчення впливу макроекономічних показників і податкового законодавства на надходження податків і зборів, а також розроблення пропозицій щодо їх збільшення та зменшення втрат бюджету.

Ефективне державне податкове прогнозування дає можливість визначити ймовірність виникнення тих чи інших непередбачуваних подій, оцінити ризик настання важкопрогнозованих фінансових і податкових ситуацій, проаналізувати розбіжності між цілями платників податків і фіскальними цілями держави, звести до мінімуму втрати державного бюджету [2, с. 316].

Отже, згідно з офіційними даними, розміщеними на сайті центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування державної податкової політики, протягом січня – жовтня 2012 року до Зведеного бюджету України платниками податків було сплачено 234,5 млрд. грн., що на 21 млрд. грн. більше, ніж у минулому році. Державний бюджет отримав 164,1 млрд. грн., місцеві бюджети – 70,4 млрд. грн. Надходження до державного бюджету зросли на 10,4 млрд. грн., місцеві отримали додатково 10,5 млрд. грн. Бюджетний розпис Міністерства фінансів України зі збору платежів до загального фонду державного бюджету виконано на 100,3 % і становить 156,2 млрд. грн. Додатково одержано 510,8 млн. гривень. У повному обсязі виконано завдання з податку на прибуток, рентної плати за природний газ, що видобувається в Україні, та транзитне транспортування трубопроводами, частини чистого прибутку (доходу) державних підприємств, що вилучається до бюджету, збору за спеціальне використання лісових ресурсів та води, платежів за користування надрами тощо [3]. Виходячи з цього, можна було б зробити висновок про те, що зміни, які відбулися в податковому законодавстві останнім часом, позитивно вплинули на податкові надходження до державного бюджету.

Проте, аналіз наукових позицій різних вчених стосовно впливу новітніх тенденцій податкового законодавства на рівень надходжень до бюджету, на жаль, не дозволяє зробити такі однозначні висновки. Зокрема, А. М. Турило та група авторів зазначають, що в 2011 р. відбулися позитивні зрушення в динаміці податкових надходжень до державного бюджету України, що було пов'язано з цілим рядом факторів, а саме:

- скорочення кількості податків і зборів (стаття 9, 10 ПКУ);
- зменшення ставки податку на прибуток з 2011 року із 23% до 19%, потім відповідно з 2014 року – до 16%. Податок на додану вартість з 2014 року знизиться із 20% до 17% (підрозділ 2 розділу XX, пункт 10 ПКУ);
- звільнення на 10 років від оподаткування прибутку підприємств галузей легкої, суднобудівної та літакобудівної промисловості (підрозділ 4 розділу XX, пункт 17 ПКУ);
- до 1 січня 2020 року звільняється від оподаткування прибуток підприємств, отриманий ними від господарської діяльності з видобування та використання газу (метану) вугільних родовищ (розділ XX підрозділу 4, пункт 16 ПКУ);
- зменшення бази оподаткування для об'єкта житлової нерухомості (для квартири – на 120 кв. метрів, для житлового будинку – на 250 кв. метрів), що перебуває у власності фізичної особи-платника податку (розділ XII, стаття 265);
- введення автоматичного відшкодування ПДВ сумлінним платникам податків;
- зміна податкових акцентів з праці і капіталу (податок з доходів фізичних осіб, податок на прибуток підприємств) на споживання (ПДВ, акцизний податок) тощо [4, с. 287].

Разом з тим, науковці вказують на проблемні аспекти Податкового кодексу України, який, на їх думку, не в повній мірі задовольняє потреби всіх учасників податкового процесу; обмежує право користуватись спрощеною системою оподаткування для певних категорій підприємств; не усуває розбіжностей між фінансовим та податковим обліком в розумінні виробничих витрат, що потребує подвійної роботи бухгалтера; не надає визначення поняття «прибуток»; не уточнює термінів реєстрації податкових накладних в єдиному реєстрі; суттєво збільшує повноваження Державної податкової служби України, наприклад, у частині отримання всієї необхідної інформації про клієнтів певного банку без погодження з НБУ, зокрема повної інформації про стан рахунків та обіг коштів на рахунках фізичних та юридичних осіб; водночас не встановлює жодної відповідальності за розголошення податківцями отриманої конфіденційної інформації; запроваджує камеральні перевірки для середнього та великого бізнесу без повідомлення і без дозволу начальника податкової інспекції тощо [4, с. 288].

Дійсно, порівняльний аналіз норм розділу II «Функції органів державної податкової служби» Закону України «Про державну податкову службу в Україні» (втратив чинність 19.11.2012 р.) [5] та нової статті 19-1 Податкового кодексу України, якою Кодекс був доповнений на підставі Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної податкової служби та у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні» [6, с. 47], дає підстави стверджувати, що останні зміни в податковому законодавстві значно розширили і посилили повноваження органів ДПС України. Зокрема, ст. 19-1 Податкового кодексу України [1] передбачено функцію здійснення контролю за своєчасністю подання передбаченої законом звітності (податкових декларацій, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням податків та зборів), а також перевірки достовірності цих документів щодо правильності визначення об'єктів оподаткування і обчислення податків та зборів (п. 19-1.1.2). Натомість Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та держав-

ними цільовими фондами» (втратив чинність 01.01.2011 р.) містив цю норму в п. 4.1.2 ст. 4 у такій редакції: «Прийняття податкової декларації є обов'язком контролюючого органу. Податкова декларація приймається без попередньої перевірки зазначених у ній показників через канцелярію, чий статус визначається відповідним нормативно-правовим актом» [7].

Вражає в Податковому кодексі України і перелік прав органів ДПС, передбачених у ст. 20, який зовсім не кореспондується, на наш погляд, з обсягом обов'язків і відповідальності посадових осіб контролюючих органів, передбаченим ст. 21 [1].

Отже, з одного боку, більш чітка регламентація функцій ОДПС сприятиме кращому розумінню та застосуванню податково-правових норм на практиці і є позитивним фактором, а з іншого – така тенденція, на нашу думку, суперечить одному з основних принципів модернізації ОДПС, а саме спрямуванню зусиль податкової служби на збільшення доходної частини бюджету шляхом вдосконалення та лібералізації податкового законодавства, і не відповідає положенню Стратегічного плану розвитку державної податкової служби України на період до 2013 року [8] про те, що необхідно трансформувати податкову службу в провідну демократичну та підзвітну суспільству високоефективну державну установу, яка діє на правових засадах і користується довірою і підтримкою суспільства.

Сідельникова Л. П., відзначаючи в цілому тенденцію зростання податкових надходжень (зокрема, у 2010 р.), наголошує на тому, що таке зростання було зумовлене не лише економічними чинниками, а й посиленням фіскального навантаження на економіку, передусім підвищенням ставок акцизних зборів, збільшенням нарахування штрафів за порушення податкового законодавства, авансовими податковими платежами та неповненням ПДВ [9, с. 303]. При цьому вчена наводить суперечливі, на її погляд, позиції Податкового кодексу України щодо зниження податкового тиску, зокрема: «Досить сумнівним з погляду доцільності та фіскальної ефективності є зниження ставки податку на додану вартість. ПДВ є одним із непрямих податків, тому фактичним суб'єктом оподаткування є кінцевий споживач, а не підприємство, що його сплачує. Відтак, ПДВ за своєю природою не здійснює додатковий тиск на фінансовий стан підприємства» [9, с. 304].

За свідченням О. Ю. Тімарцева, зміна в 2011 р., відповідно до статті 29 Бюджетного кодексу, нормативів зарахування окремих платежів до державного і місцевих бюджетів зумовила збільшення доходів державного бюджету на 4,3 млрд. грн. Зокрема, зарахування до державного бюджету 50% податку на доходи фізичних осіб, що сплачується на території м. Києва, який у 2010 р. повністю надходив до бюджету міста, збільшило доходи державного бюджету на 6,2 млрд. грн. Водночас унаслідок зарахування в 2011 р. до державного бюджету 50% (у 2010 році – в повному обсязі) збору за спеціальне використання води (крім збору за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення), плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення (крім плати за користування надрами в межах континентального шельфу і виключної (морської) економічної зони, яка зараховується до державного бюджету в повному обсязі) та інших платежів не надійшло у звітному періоді до державного бюджету 1,9 млрд. грн. За рахунок підвищення, згідно з нормами Податкового кодексу, ставок акцизного податку на тютюнові вироби і пиво за умови зменшення обсягу їх виробництва (на 6,5% і 1,3% відповідно) надходження акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) зросли на 2,6 млрд. грн. Водночас, незважаючи на збільшення ставок акцизного податку на спирт етиловий, надходження податку з виробленої в Україні лікєро-горілкової продукції зменшилися на суму понад 0,3 млрд. грн. унаслідок скорочення обсягу виробництва горілки на 21,5%. Запровадження вивізного мита на окремі зернові культури сприяло збільшенню доходів на суму понад 1 млрд. грн. Водночас платникам податку на додану вартість коштами відшкодовано на 18,5 млрд. грн. більше, ніж у попередньому році, що зменшило доходи державного бюджету на відповідну суму. Обсяг коштів, що надходять до державного бюджету з інших бюджетів, у 2011 р. зменшився, порівняно з попереднім роком, більше як на 3,9 млрд. грн. Сума перерахованих Національним банком, відповідно до Закону України «Про Національний банк України», коштів зменшилася в 2011 р. на 3,6 млрд. грн. [10, с. 319].

Отже, зростання доходів загального фонду державного бюджету в 2011 р., порівняно з 2010 р., на думку О. Ю. Тімарцева, сприяли як фактори економічного зростання, так і окремі норми Податкового та нового Бюджетного кодексів, а саме: збільшення ставок рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні; підвищення ставок акцизного податку на тютюнові вироби і пиво, спирт етиловий; зарахування до загального фонду надходжень рентної плати за транзитне транспортування трубопроводами природного газу територією України; зміна нормативів зарахування окремих платежів до державного і місцевих бюджетів (податок на доходи фізичних осіб, що сплачується на території м. Києва, збір за спеціальне використання води, плата за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення); запровадження вивізного мита на окремі зернові культури тощо [10, с. 321].

У цілому, основне очікування від прийняття Податкового кодексу України, згідно з позицією О. О. Богданової, є виправданням, урегулюванням відносин, пов'язаних з оподаткуванням, частково вирішено. Результатом такого висновку є збільшення загальних податкових надходжень до бюджетів – з 205 795 тис. грн. у I кварталі 2010 року до 251 271 тис. грн. у I кварталі 2011 року, приріст становив 22%. Проте, у зв'язку із запровадженням норм Податкового кодексу, наприклад, у Черкаській області кількість підприємств зменшилася на 4% (із 73 930 станом на 01.07.2010 р. до 71 214 – на 01.07.2011 р.).

З початку 2011 року і початком дії Податкового кодексу деякі підприємці, до кінця не розібравшись у нових нормах Кодексу, припинили свою діяльність [11, с. 67].

Олейнікова Л. Г. зауважує, що використовуючи міжнародний досвід перенесення податкового навантаження з праці і капіталу на споживання, а також з метою компенсації втрат бюджету від скасування транспортного податку в розділі VI «Акцизний податок» Податкового кодексу України запроваджено підвищення ставок акцизного податку на нафтопродукти та запроваджено акцизний податок на скраплений газ. Одночасно розширено застосування нульової ставки податку на біоетанол, який використовується для виробництва біологічних видів палива та на легкі і важкі дистилати, які використовуються у нафтохімічній промисловості для виробництва етилену [12, с. 244]. Також автор вказує на те, що у розділі XVII «Збір за спеціальне використання лісових ресурсів» з метою забезпечення фіскальної функції податкової системи та збільшення надходжень до бюджету замість індексації ставок збирання прикінцевими положеннями Кодексу передбачено обов'язковість щорічного перегляду ставок, з урахуванням індексів цін виробників промислової продукції [12, с. 245].

Позитивні та негативні впливи податкових нововведень розглядає група вчених з точки зору структурних диспропорцій в розвитку національної економіки [12, с. 196–253].

Отже, на підставі доктринальних положень податково-правової науки можна зробити висновок, що на сьогодні серед науковців не існує єдиної думки та однозначної відповіді стосовно того, позитивним чи негативним є вплив останніх змін податкового законодавства на надходження до державного та місцевих бюджетів, оскільки застосування норм оновленого податкового законодавства на практиці виявляє нові проблеми і неузгодженості, що потребують якнайшвидшого вивчення, аналізу та обґрунтування шляхів їх вирішення. Виходячи з цього, існує гостра необхідність у створенні системи постійного моніторингу за результатами впровадження нових положень Податкового кодексу України, включаючи дослідження, оцінку та аналіз порядку його впровадження, а також виявлення недоліків і розробку рекомендацій щодо їх усунення. Також, зважаючи на такий серйозний недолік вітчизняного податкового законодавства, як його нестабільність (з моменту прийняття Податкового кодексу України, тобто з 02.12.2010 р. до нього 33 рази було внесено зміни та доповнення) доцільним кроком в цій ситуації може стати запровадження мораторію на визначений строк на зміни та доповнення актів податкового законодавства, які доречно було б вносити з 1 січня податкового року.

Література

1. Податковий кодекс України : станом на 19 листоп. 2012 р. / Верховна Рада України. – Офіц. вид. // Офіційний вісник України. – 2010. – № 92. – Т. 1. – Ст. 3248.
2. Сідельникова Л.П. Прогнозування резервів росту бюджетних ресурсів держави (на прикладі податку на додану вартість) / Л. П. Сідельникова // Економічний аналіз. – 2011. – Вип. 8. – Ч. 1. – С. 316–320.
3. За 10 місяців 2012 року до бюджету додатково надійшло 21 млрд. грн. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sts.gov.ua/diyalnist-dpa-ukraini/zabezpechennya-nahodjen/74479.html>.
4. Турило А. М. Проблемні аспекти Податкового кодексу України / А. М. Турило, І. С. Захарченко, Т.В. Мар'юк, М.Ю. Кіданова // Інноваційна економіка. – 2012. – № 6. – С. 286–288.
5. Про державну податкову службу в Україні : Закон України № 509-XII : станом на 19 листоп. 2012 р. / Верховна Рада УРСР. – Офіц. вид. // Відомості Верховної Ради УРСР. – 1991. – № 6. – Ст. 37.
6. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної податкової служби та у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні : Закон України № 5083-VI : станом на 05 лип. 2012 р. / Верховна Рада України. – Офіц. вид. // Офіційний вісник України. – 2012. – № 62. – С. 47.
7. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами : Закон України № 2181-III : станом на 01 січ. 2011 р. / Верховна Рада України. – Офіц. вид. // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 10. – Ст. 44.
8. Про затвердження Стратегічного плану розвитку державної податкової служби України на період до 2013 року : Наказ Державної податкової адміністрації України № 160 : станом на 29 вер. 2005 р. / Державна податкова адміністрація України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/GDPI6021.html.
9. Сідельникова Л. П. Податкові надходження в системі формування бюджетних ресурсів держави / Л.П. Сідельникова // Сталий розвиток економіки. – 2011. – № 6. – С. 300–305.
10. Тімарцев О. Ю. Методичний підхід до аналізу виконання плану податкових доходів бюджету / О.Ю. Тімарцев // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. – 2012. – № 3. – С. 316–321.
11. Богданова О.О. Про ефективність податкової роботи в контексті дії Податкового кодексу України / О.О. Богданова // Вісник Університету банківської справи Національного банку України. – 2011. – № 3. – С. 65–69.
12. Бюджетна підтримка та податкове стимулювання національної економіки України : монографія / за заг. ред. Л.Л. Тарангул; Нац. ун-т ДПСУ України. – Ірпінь, К : Фенікс, 2012. – 532 с.
13. Хайтова Т.А. Економічні наслідки впровадження податкового кодексу / Т.А.Хайтова // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2012. - №2 (61). – С. 4–9.