

УДК 336.02:351.741.1

**Мірошниченко О. В.,***кандидат економічних наук, заслужений економіст України, докторант Національного інституту стратегічних досліджень, м. Київ*

## **ПОДАТКОВА СИСТЕМА УКРАЇНИ ТА ЇЇ РОЛЬ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ**

*У статті досліджується роль податкової системи держави у контексті забезпечення національної економічної безпеки, аналізуються основні недоліки чинної податкової системи України та динаміка податкових надходжень впродовж останніх років.*

**Ключові слова:** податкова система, державний бюджет, економічна безпека.

*В статье исследуется роль налоговой системы государства в контексте обеспечения национальной экономической безопасности, анализируются основные недостатки существующей налоговой системы Украины и динамика налоговых поступлений за последние годы.*

**Ключевые слова:** налоговая система, государственный бюджет, экономическая безопасность.

*The article examines the role of the state tax system in the context of national economic security, analyzes the main shortcomings of the existing tax system of Ukraine and the dynamics of tax revenues in recent years.*

**Key words:** tax system, state budget, economic security.

**Постановка проблеми.** Дилема між потребою у збільшенні податкових надходжень і справедливістю утримання податків не втрачає своєї актуальності впродовж усієї історії розвитку державного устрою і існування економічної науки, прикладом цього є думки таких філософів як Сюнь-Цзи (Китай, II ст. до н. е.) відносно того, що “стягнення непомірних податків – це шлях, що викликає розбій, збагачення ворога, який призводить до загибелі держави”, та Монтеस्क’є (Франція, кін. XVII – поч. XVIII ст.) про те, що “ніщо не вимагає стільки мудрості та розуму, як визначення тієї частини, яку у підданих забирають, і тієї, яку їм залишають” [1-2].

Проблема у загальному вигляді полягає в тому, що в умовах сучасного кризового періоду питання модернізації податкової системи постало особливо гостро, оскільки забезпечення необхідного рівня доходів і витрат державного бюджету та створення сприятливого для економічного розвитку підприємницького середовища в умовах кризи стають основними завданнями держави.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Потреба у реформуванні існуючої податкової системи України не викликає сумніву і у більшості представників законодавчої та виконавчої влади, наукових і підприємницьких кіл. Зокрема О. Амоша та В. Вишневський визнають, що податкове законодавство України побудовано таким чином, що правильно розрахувати податкові зобов'язання практично неможливо [3, 15]. В. Мунтіян доходить висновку, що існуюча податкова система негативно впливає на економіку держави, ведучи її по екстенсивному шляху розвитку, не дає можливості збільшити її конкурентноздатність [4, 274-275].

У розробленому Міністерством фінансів проекті Стратегії реформування податкової системи України чітко зазначається, що “існуюча податкова система недостатньо ефективна, не забезпечує на належному рівні становлення конкурентного середовища, надання йому підтримки та економічного зростання” [5]. Прийнятою у 2007 році Концепцією реформування податкової системи України до її основних недоліків відносяться [6]:

- фіскальна спрямованість податкової системи, регулююча функція якої не зорієнтована на стале економічне зростання внаслідок значного податкового навантаження на виробництво та недостатньо високий рівень оподаткування використання природних ресурсів;

- складність, неоднорідність та нестабільність, а в деяких випадках – суперечливість нормативно-правової бази оподаткування;

- наявність проблем, пов'язаних із застосуванням спрощеної системи оподаткування, зокрема випадки створення схем уникнення оподаткування та мінімізації податкових зобов'язань, дроблення середніх підприємств з використанням спрощеної системи оподаткування;

- значний розмір витрат на адміністрування окремих податків порівняно з доходами бюджету по них;

- недостатня узгодженість та ефективність діяльності Міністерства фінансів, Державної податкової служби, Державної митної служби щодо реалізації державної податкової політики, збирання і акумуляції в державному і місцевих бюджетах податків і зборів;

- нееластичність системи митно-тарифного регулювання, що не дає змоги оперативного регулювання на зміни кон'юнктури світового ринку, торговельних режимів в інших державах та структури вітчизняної економіки;

- недостатня урегульованість питання оподаткування доходів від інтелектуальної власності та незалежної професійної діяльності, що призводить до втрати надходжень податку з доходів фізичних осіб.

Існуючий стан речей обумовлює актуальність проблеми, необхідність і перспективність проведення подальших наукових розвідок у цьому напрямі, які б стали підґрунтям практичних кроків з боку законодавчої і виконавчої влади України, направлених на оптимізацію податкової системи та підвищення рівня економічної безпеки України.

**Мета і завдання дослідження.** Оскільки нестабільність у правовому регулюванні відносин у сфері економіки, у тому числі фінансової (фіс-

кальної) політики держави, “тінізація” національної економіки визначаються Законом України “Про основи національної безпеки України” в якості загроз національним інтересам і національній безпеці України в економічній сфері [7], метою роботи є дослідження ролі податкової системи України у забезпеченні національної економічної безпеки.

**Виклад основного матеріалу.** Так само, як рядом дослідників визнається, що “економічна безпека є важливою складовою національної безпеки, по суті “остовом” її конструкції” [8, 7], можна вважати, що і податкова система виступає в якості визначальної складової системи економічної безпеки, при цьому податки і податкова політика з одного боку є інструментом забезпечення економічної безпеки, а з іншого – фактором ризику і залежності, оскільки податки з точки зору ресурсного фактору можуть виступати для держави як у якості одного із засобів забезпечення безпеки (у випадку зростання податкового потенціалу), так і чинником посилення загроз і ризиків у разі втрати податкового потенціалу або боротьби за перерозподіл ресурсів. З цим, зокрема, погоджується ряд дослідників, які зазначають, що податки та податкова політика об’єктивно включені до системи економічної і фінансової безпеки, по-перше, як ресурсний фактор, що знаходиться у 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 регіонів [9, 159; 10, 184].

Питанню вдосконалення податкової системи приділяли свою увагу такі видатні постаті економічної науки, як У.Петті (Англія, XVII ст.), який щодо утримання податків зазначав, що “загальною причиною є, по-перше, небажання населення оплачувати їх, яке виникає від переконання, що зволіканням і опором можна зовсім позбутися від оплати їх, і від підозри, що оподаткування є занадто великим, або що зібрані суми розкрадаються або неправильно витрачаються, або ж що вони нерівномірно стягуються і розподіляються”, П. Буагільбер (Франція, II пол. XVII – поч. XVIII ст.) – відстоював необхідність заміни існуючої регресивної системи оподаткування на пропорційну з деякими рисами прогресивної; А.Сміт (Шотландія, XVIII ст.) – висловлював думки про те, що “податок, який зобов’язується сплачувати кожна особа має бути визначеним, а не довільним” і “при сплаті податків їх чисельність може певною мірою компенсувати малі розміри внеску кожного з них”, К.Маркс (Німеччина, XIX ст.) – вважав, що “сучасна фіскальна система, ось якої становить обкладання необхідних життєвих засобів (і, отже, їх подорожчання), у самій собі несе зародок автоматичного зростання податків”, Д.Кейнс (США, кін. XIX – поч. XX ст.) – дійшов висновку, що “оскільки на стимули учасників економічного процесу до заощадження впливає передбачуваний дохід, вказані стимули залежать не тільки від норми відсотка, а й від податкової політики уряду” [11-15].

Беззаперечним є те, що “податкова система держави – це надзвичайно складне і багатогранне явище, що формується під дією і об’єктивних

і суб’єктивних факторів” [16, 3], при цьому її об’єктивне підґрунтя пов’язане із об’єктивністю існування власне самих податків як економічної категорії, а суб’єктивність – в тому, що вона виступає похідним елементом і проявом на практиці податкової політики, яка проводиться в тій чи іншій державі і формується відповідними державними структурами.

У той же час ми не можемо погодитися з рядом авторів, які фактично отожднюють такі поняття як “система податків”, “система оподаткування” та “податкова система”, визначаючи, що “податкова система – це сукупність усіх видів податків і зборів, які справляються в державі” [17, 25], або що “податкові системи всіх країн представлені сукупністю податків, зборів, мита та інших платежів, що утримуються в установленому порядку з платників – юридичних і фізичних осіб” [18, 8].

Більш конструктивним у цьому плані, на нашу думку, є підхід, який конкретизує зазначені поняття (рис. 1): зокрема, система податків і зборів розглядається як сукупність установлених чинним законодавством держави податків і зборів; система оподаткування – сукупність установлених чинним законодавством податків і зборів, а також механізмів і способів їх розрахунку і сплати до бюджету та інших державних цільових фондів; податкова система – сукупність податків і зборів, механізмів і способів їх розрахунку та сплати, а також платників податків і органів, які забезпечують адміністрування і надходження податків до бюджету та інших державних цільових фондів. При цьому потрібно зазначити, що усі “обов’язкові платежі” і “збори” до різноманітних державних фондів фактично також є податковими платежами.

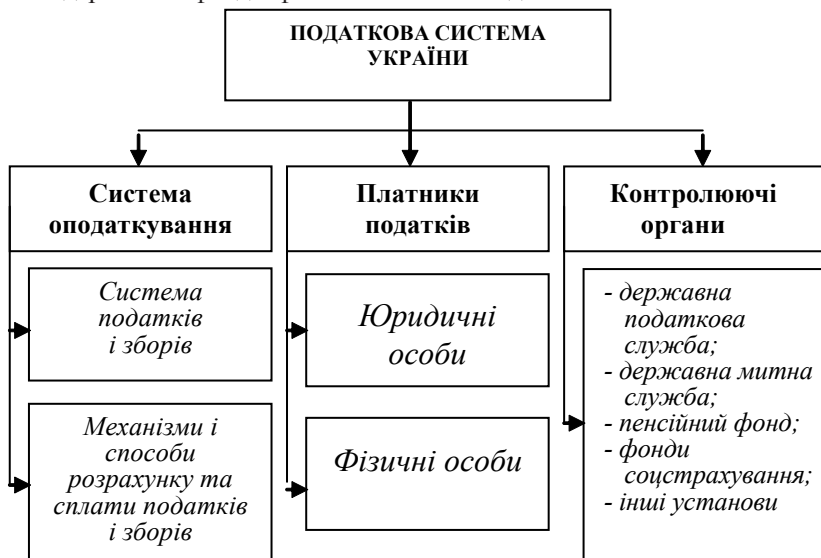
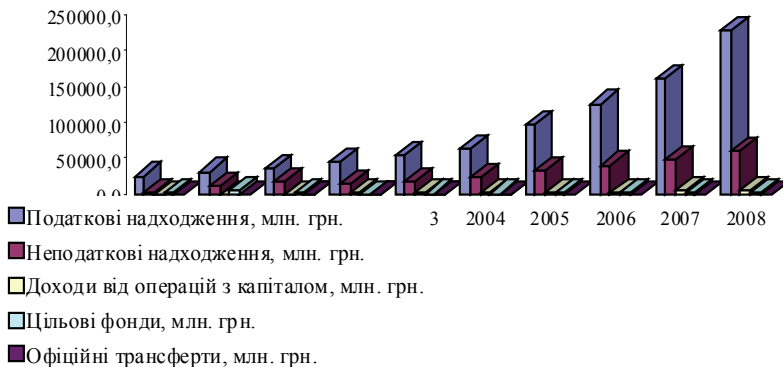


Рис. 1. Структура податкової системи України [16, 93]

Аналіз динаміки податкових надходжень впродовж 1999-2008 рр. (рис. 2) дозволяє дійти висновку про наявність тенденцій позитивної динаміки як у загальному обсязі податкових надходжень до державного і місцевих бюджетів, так і надходжень по окремих видах податків, зокрема загальна сума податкових надходжень у 2008 році більш ніж у 3,5 раза перевищує відповідний показник 2004 року [19]. При цьому окремо потрібно визначити високу динаміку зростання бюджетних надходжень по ПДВ, темпи приросту яких перевищують динаміку інших податків, стійке зростання податкових надходжень по податку на доходи фізичних осіб та акцизного збору з імпортованих товарів.

Зростання бюджетних надходжень по ПДВ впродовж останніх років, на нашу думку, пояснюється, перш за все, підвищенням рівня його адміністрування, зокрема, впровадженням у 2008 році подання платниками одночасно із декларацією розшифровок податкових зобов'язань та кредиту у розрізі контрагентів: у 2008 р. середньомісячні доходи бюджету по ПДВ зросли до 3,8 млрд. грн., що майже на 800 млн. більше ніж у 2007 році, при цьому сума самостійно задекларованого платниками ПДВ зросла на 12,9 млрд. грн., що на 33,7% перевищує рівень 2007 року [19].



**Рис. 2. Динаміка доходів Зведеного бюджету України за період 1999-2008 рр. у розрізі доходів**

Відносно надходжень по податку на прибуток підприємств, зростання надходжень якого у 2008 році порівняно з 2007 р. склало 39,1%. Можна дійти висновку, що однією з складових позитивної динаміки є зменшення кількості збиткових підприємств, що, у свою чергу, є не наслідком загальної тенденції зростання економічної активності, а скоріше – системної роботи працівників податкової служби з платниками податків стосовно проведення перевірок діяльності саме збиткових підприємств.

Зростання надходжень по податку на доходи фізичних осіб, доля якого у загальному обсязі податкових надходжень практично зрівнялася з надходженнями по податку на прибуток підприємств, є додатковим підтвердженням необхідності приділення уваги фіскальних органів саме до оподаткування доходів фізичних осіб, значний рівень іллегалізації яких на сучасному етапі є реальним резервом подальшого збільшення бюджетних надходжень за умов підвищення рівня адміністрування даного податку.

Яскравим прикладом впливу суб'єктивних факторів на функціонування податкової системи України є ситуація, що склалася у другій половині 2008 та впродовж 2009 року, коли негативні тенденції загальносвітового характеру були посилені факторами системної кризи вітчизняної економіки останніх десятиріч, наслідком якої є фактично повна руйнація її виробничого сектору, а також внутрішньополітичною ситуацією у країні напередодні президентських виборів. Зокрема, при загальному спаді обсягів економічної діяльності у середньому на 15-20%, станом на кінець січня 2010 року за даними Міністерства фінансів загальна сума доходів Зведеного бюджету України за січень-листопад 2009 року становила 257447,1 млн. грн. (що на 3,8% нижче ніж у 2008 р.), сума доходів Держбюджету склала 200556,5 млн. гривень (на 3,6% нижче 2008 р.), податкові надходження до Державного бюджету України за звітний період склали 131812,0 млн. грн., тобто знизилися на 14,9% порівняно з відповідним показником 2008 року [21].

При цьому важко не погодитися з оцінками експертів, які вважають, що основними інструментами вирівнювання Урядом диспропорцій у бюджеті-2009 у канун президентських виборів стали переплати за податками, невідшкодований ПДВ і борг перед МВФ, "записаний як доходи" [20]. Якщо обсяги переплат по податках до Зведеного бюджету на початок 2008 року становили 3,9 млрд. грн., то на початок 2009 року їх обсяг виріс майже до 9 млрд. грн., а на 1 січня 2010 року – до 12,7 млрд. грн., у т.ч. лише за грудень 2009 року – близько 900 мільйонів гривень. Внаслідок цього дані щодо спаду показників фінансово-економічної діяльності супроводжувалися інформацією щодо зростання податкових надходжень, а в результаті – Урядом наприкінці року взагалі було закрито інформацію щодо стану бюджетних надходжень, яка раніше надавалася Міністерством фінансів та Держказначейством України. З іншого боку можна було спостерігати ініційоване опозицією через Верховну Раду збільшення рівня мінімальної зарплати та пенсійного забезпечення, яке також виступає в якості прикладу впливу суто суб'єктивних факторів на економіку України в цілому та її податкову систему зокрема.

**Висновки.** Враховуючи викладене вище, можна дійти таких висновків:

- рядом видатних дослідників минулого і сучасності визнавалося те, що податкова політика влади має безпосередній вплив на безпеку країни;
- у сучасних умовах податкова система держави грає ключову роль у

забезпеченні економічної безпеки, оскільки, з одного боку, забезпечує виконання доходної частини державного бюджету, і, таким чином, фінансування виконання державних програм і зобов'язань по всіх напрямках; а з іншого – в залежності від існуючого загального рівня оподаткування, сприяє або гальмує розвиток національної економіки;

– існуюча в Україні податкова система, незважаючи на позитивні зрушення у динаміці податкових надходжень впродовж останніх років, внаслідок своєї громіздкості і неузгодженості, високого рівня оподаткування, значної кількості пільг та виключень, складності нарахування податків та складання податкової звітності негативно впливає на економіку країни, стимулюючи розвиток іллегалізаційних процесів у економічній діяльності, чим створює реальну загрозу національним інтересам і економічній безпеці України;

– з часу введення в дію у 1998 році Указу Президента України “Про спрощену систему оподаткування, обліку і звітності суб’єктів малого підприємництва” та зменшення у 2004 році ставки податку на прибуток з 30% до 25% і введення пропорційної ставки податку з доходів фізичних осіб, суттєвих кроків щодо реальної модернізації національної податкової системи не приймалося;

– модернізація податкової системи у напрямку спрощення системи оподаткування, зменшення ставок податків, розширення бази оподаткування та підвищення ефективності податкового контролю є пріоритетним та принципово важливим завданням економічної політики держави на сучасному етапі, метою якого має стати розвиток економіки та підвищення рівня національної безпеки України в економічній сфері.

### Література:

1. Феоктистов В. Ф. *Философские трактаты Сюнь-Цзы* / В. Феоктистов. – М.: Наталис, 2005. – 432 с.
2. *Монтескье Ш. Избранные произведения* / Ш. Монтескье. – М.: Госполитиздат, 1955. – 799 с.
3. Амоша О. До питання про оцінку рівня податків в Україні / О. Амоша, В. Вишневський // *Економіка України*. – 2002. – № 8. – С. 15.
4. Мунтян В. І. Бюджетна політика як чинник економічної безпеки України / В. І. Мунтян // *Проблеми національної безпеки в процесах державотворення: збірник праць*. – Т. 1. – К. : КВІЦ, 2004. – С. 273–278.
5. Проект Стратегії реформування податкової системи України / Міністерство фінансів України. – [http:// www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).
6. Концепція реформування податкової системи України, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 19.02.2007 р. № 56-р // [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
7. Закон України “Про основи національної безпеки України” від 19.06.2003 № 964-IV // [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
8. Власюк О. С. *Теорія і практика економічної безпеки в системі науки про економіку* / О. С. Власюк. – К. : Нац. ін-т пробл. міжнар. безпеки при РНБО України, 2008. – 48 с.

9. Вечканов Г. С. Экономическая безопасность / Г. С. Вечканов. – СПб.: Питер, 2007. – 384 с.
10. Экономическая и национальная безопасность: [под ред. Е. А. Олейникова]. – М.: Экзамен, 2005. – 768 с.
11. Петти У. Трактат о налогах и сборах / У. Петти // Антология экономической классики. – М.: Эконом, 1993. – 478 с.
12. Буагильбер П. Рассуждение о природе богатства, денег и налогов / П. Буагильбер. – Горький: Горьк. гос. ун-т им. Н. И. Лобачевского, 1973.
13. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. / А. Смит // Классика экономической мысли. – М.: Эксмо-Пресс, 2000. – 895 с.
14. Маркс К. Капитал. Критика политической экономии. Т. 1 / К. Маркс. – М.: Госполитиздат, 1953. – 794 с.
15. Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег. Избранное / Дж. М. Кейнс. – М.: Эксмо, 2007. – 960 с.
16. Иванов Ю. Б. Податкова система / Б. Ф. Иванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. – К.: Атіка, 2006. – 920 с.
17. Онисько С. М. Податкова система: підручник. 4-те видання, виправлене і доповнене / С. М. Онисько, І. М. Тофан, О. В. Грицина. – Львів: Магнолія 2006, 2008. – 336 с.
18. Попова Л. В. Налоговые системы зарубежных стран: учебно-методическое пособие / Л. В. Попова, И. А. Дрожжина, Б. Г. Маслов. – М.: Дело и Сервис, 2008. – 368 с.
19. Звіт про виконання Плану основних питань економічної та контрольної роботи Державної податкової адміністрації України на 2008 рік / Державна податкова адміністрація України. – [http:// sta.gov.ua](http://sta.gov.ua).
20. Бюджет-2009: недобір доходів і зростання боргу. – [http:// www.epravda.com.ua/publications/4b581bb1b9be4](http://www.epravda.com.ua/publications/4b581bb1b9be4).
21. Інформація про стан виконання Зведеного і Державного бюджетів України за січень-листопад 2009 року. – [http:// www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).