

**Мельник М.В.,**

*аспірант Львівського національного університету імені Івана Франка*

## **БЮДЖЕТНА ТА ПОДАТКОВА СИСТЕМА ЯК СКЛАДОВІ ЄДИНОЇ КОНЦЕПЦІЇ МАКРОЕКОНОМІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ**

*У статті розглянуто актуальні проблеми реформування податкової системи, її взаємозв'язок з бюджетною системою України. Розглянуто питання підготовки Податкового кодексу України як базового нормативного документу, покликаного забезпечити комплексний підхід до розв'язання економічних та соціальних проблем країни.*

*The article deals with the topical problems of reforming Ukraine's tax system. The author elucidates questions of preparing the Tax Code of Ukraine as a systematized legislative act committed to ensure a complex approach toward solving the urgent problems of tax law.*

**Вступ.** Досягнення будь-якою державою головної мети – стійкого економічного зростання та соціального розвитку – можливе за умови формування в країні ефективної податкової та бюджетної системи.

При цьому податкова політика держави повинна базуватися на загально визначених принципах: податки мають бути стабільними та не надто обтяжливими, а сплачувати їх зобов'язані усі без винятку суб'єкти господарювання. Податкове законодавство має бути простим і зрозумілим, а витрати органів державної влади на адміністрування податків – мінімальними<sup>1</sup>.

Щодо бюджетної політики, то вона повинна враховувати реальні можливості економіки, тенденції та перспективи розвитку.

У найближчій перспективі вкрай необхідно створити сприятливі умови для легального та ефективного функціонування вітчизняних підприємств. Визначальним чинником детінізації економіки країни повинно стати проведення широкомасштабної податкової реформи, спрямованої на розширення податкової бази, що сприятиме зниженню податкового навантаження на платників податків, спрощення системи оподаткування та покращення адміністрування податків.

Для вирішення зазначених завдань в оподаткуванні потрібно прискорити доопрацювання єдиного систематизованого законодавчого акта – Податкового кодексу, який охоплював би всі без винятку питання податкового права та відповідав засадам державної податкової політики.

Комплексне вирішення питань реформування податкової системи, визначення напрямів розвитку, шляхів удосконалення законодавства, етапів реформування системи оподаткування відображено в ухваленій 19.02.2007 р. розпорядженням Кабінету Міністрів України Концепції реформування податкової системи, на якій базуватимуться положення Податкового кодексу України<sup>2</sup>.

Концепція реформування податкової системи – це довгострокова стратегія поетапного реформування податкової системи в нашій державі, яка ґрунтується на оцінці проблем та недоліків існуючої податкової системи та визначенні шляхів їх розв'язання.

Даній темі присвячено чимало публікацій таких українських вчених, як: Б. Губський, О. Данілова, А. Даниленко, Т. Єфименко, В. Лановий, І. Луніна, А. Соколовська, В. Федосов та інші.

**Постановка завдання.** Метою статті є аналіз окремих положень концепції та розробка пропозицій щодо посилення регуляторного впливу податкової та бюджетної політики держави на стан економіки з метою підвищення її ефективності та конкурентоспроможності.

**Результати.** У редакції проекту Податкового кодексу України пропонується істотно знизити податкове навантаження на вітчизняну економіку шляхом поетапного зменшення податкових ставок, серед яких особлива роль належить ПДВ, як найбільш вагомому джерелу наповнення бюджету. Зменшити ставку ПДВ пропонується з 20% до 18%. Зниження ставки ПДВ на 1% викличе значні втрати бюджету, а пошуки джерел для компенсації втрат бюджету понад 2% на сьогодні є досить проблематичними. Наукова дискусія навколо питання про розмір ставки ПДВ триває протягом усього періоду існування ПДВ в Україні.

Прихильники зниження ставки ПДВ вважають, що „ставка 20% є досить високою порівняно із ставками, прийнятими в Європі. Висока ставка ПДВ значно здорожує вітчизняну продукцію, що зменшує її конкурентоспроможність, і в багатьох випадках вона витісняється з ринку імпортною продукцією”<sup>3</sup>. На їх думку, „скорочення діючої ставки ПДВ сприятиме змен-

шенню податкового тиску і, отже, зменшенню ухилення від оподаткування і збільшенню бази оподаткування”<sup>4</sup>.

Деякі фахівці, обгрунтовуючи необхідність зменшення розміру ставки, пропонують встановити диференційовані ставки ПДВ. Наприклад, у проєкті Податкового кодексу, який було розроблено О. Сергієнком та Ю. Кармазіним<sup>5</sup> у 1999 році, було запропоновано такі ставки ПДВ: 5% – для продуктів харчування без будь-якої переробки, що належать до товарів першої необхідності, дитяче взуття та одяг; 10% – для продуктів харчування, що пройшли переробку; 15% – для всіх інших товарів, які реалізуються на території України; 0% – для товарів, що експортуються.

Інші погляди на цю проблему мають В. Мельник та О. Солдатенко, які вважають, що встановлення диференційованих ставок ПДВ „може лише ускладнити процес його обчислення й адміністрування та призвести до численних зловживань”<sup>6</sup>.

Проте багато вчених не підтримує пропозицію зниження ставки ПДВ і вважає, що „головне питання зниження податкового навантаження у нашій країні не полягає у зменшенні ставок податків”<sup>7</sup>. Адже ставка ПДВ в Україні перевищує середній рівень ставки у державах-членах ЄС тільки на 0,3 процентного пункту, а розміри таких обов’язкових платежів, як податок з доходів фізичних осіб, акцизний збір, податок на прибуток підприємств, є меншими за аналогічні ставки в країнах ЄС. За даними щорічного дослідження американського аналітичного центру Heritage Foundation, індекс податкового тягаря в Україні становить 2,9, що є досить прийнятним і ліберальним показником у порівнянні з іншими 161 країнами світу (табл.1).

*Таблиця 1*  
*Індекси податкового тягаря у різних країнах світу*<sup>8</sup>

Країни	Індекси податкового тягаря
ОАЕ, Бахрейн, Кувейт, Саудівська Аравія, Багамські острови, Оман, Македонія, Гонконг, Катар, Румунія	1,3-1,9
Естонія, Вірменія, Сінгапур	2-2,1
Ісландія, Болгарія, Чилі, Латвія, Камбоджа, Грузія	2,3
Литва, Ісландія, Киргизтан, Польща, Туркменістан	2,4
Кіпр, Молдова, Албанія, Канада, Чехія, Росія	2,5
Узбекистан, Болівія, Таджикистан, Боснія і Герцеговина, Парагвай	2,6

Хорватія, Маврикія, Беліз, Бразилія, Непал	2,8
Швейцарія, Ботсвана, Домініканська Республіка, Україна, Кабо-Верде, Ангола	2,9
Великобританія, США, Іспанія, Китай, Індія, Франція, Німеччина та ін.	3,1-3,4
Чад, Північна Корея	4,9-5

На думку І. Лютого, існування надмірного податкового тягаря зумовлене такими факторами, як нерівномірний розподіл податкових зобов'язань між платниками податків та недотримання принципу їх рівності перед законом.

А. Сігайов вважає, що „було б фатальною помилкою скорочувати ставку ПДВ без розширення його бази та суворішого адміністрування”<sup>9</sup>. Такі заходи дали б змогу отримувати такі самі надходження від нижчої ставки, але тільки тоді, коли вони передуватимуть зниженню ставки, а не навпаки.

На нашу думку, недоцільно скорочувати ставку ПДВ як із точки зору наповнення бюджету, так і його нарахування, сплати та контролю.

На сьогодні ПДВ є одним з основних джерел наповнення бюджету. В порівнянні з попередніми роками у 2006 році частка ПДВ у всіх податкових доходах зросла – до 53,2% (табл. 2). При цьому за 2005 та 2006 роки надійшло коштів більше, ніж за 2003-2004 та 2004-2005 роки разом. Такі результати можна пояснити проведенням програми „Контрабанда-стоп” (лютий-вересень 2005 року)<sup>10</sup>. Завдяки запровадженню даної програми Уряд України зміг покласти край багатьом тіншовим схемам, серед яких безмитний імпорт харчових продуктів до спеціальних зон (11 „вільних зон” та 9 „територій пріоритетного розвитку”) з подальшим перепродажем їх у середині країни. Наявність таких територіальних податкових звільнень у країні, де і без того діє величезний тіншовий сектор економіки, живить корупцію та знижує ефективність адміністрування податків в цілому.

*Таблиця 2*  
*Доходи Державного бюджету України за 2002 – 2005 роки.<sup>11</sup>*

Показники	2002	2003	2004	2005	2006
Доходи всього, млн.грн. у тому числі:	42525,0	52708,4	68744,5	103867,0	131916,0

податкові надходження, млн. грн.	28934,8	35725,7	44853,5	74476,4	94811,5
%	68,0	67,8	65,2	71,7	71,9
у тому числі:					
податок на додану вартість, млн.грн.	13471,2	12598,1	16733,5	33803,8	50396,7
%	47,5	35,3	37,3	45,4	53,2

Статистичні дані за 2002-2006 роки свідчать, що при зростанні доходів Державного бюджету України на 310,3%, податкові доходи зросли на 327,7%, а доходи від ПДВ на 374,1%. Отже, останній є одним з найбільш динамічних джерел наповнення бюджету.

І. Луніна вважає, що „збереження пільг із ПДВ теоретично є доцільним тільки за умови, якщо вони знижують ціни на товари і послуги кінцевого споживання й у такий спосіб підвищують попит на них”<sup>12</sup>. Водночас, як показав експеримент із застосування пільгових ставок ПДВ до окремих послуг, проведений у дев’яти країнах Європи у 1999-2002 роках, основна частина пільг не знайшла відображення в цінах, а була використана для максимізації прибутків постачальників товарів та послуг. Крім того, пільги як такі, безперечно, покращують фінансовий стан суб’єктів господарювання, надають їм певні переваги, проте не завжди відбиваються на покращенні кількісних та якісних показників діяльності. Доведено, що залежність зміни податкових надходжень і ВВП не є прямою.

Через нагромадження податкових пільг в Україні відбувся розвиток тіньових схем ухилення від оподаткування та створення національної олігархії. В результаті пільгами користувалися не ті, хто більше їх потребував через необхідність освоєння нових ринків, технологій, а підприємства й галузі, які для виходу із кризи та розвитку не потребували довготермінового пільгового режиму оподаткування, підприємства й галузі, які не є основою підвищення конкурентоспроможності української економіки<sup>13</sup>.

Але повністю відмовитися від даної практики сьогодні не можливо. Адже галузі, які здійснюють створення суспільних

благ, є важливими для соціально-економічного розвитку, та не можуть на рівних умовах успішно конкурувати з іншими галузями, отже, потребують податкового стимулювання. Проте таке стимулювання повинно бути направлено не лише на звичайне зростання фінансових ресурсів суб'єктів господарювання, що, безперечно, важливо, а на скерування їх діяльності у напрямку інноваційно-інвестиційного розвитку.

А. Сігайов вважає найбільшою загрозою для адміністрування ПДВ спрощений режим оподаткування, що звільняє від сплати цього податку юридичних осіб з оборотом коштів, меншим за 1 млн. грн., та підприємців-фізичних осіб з оборотом коштів, меншим за 500 тис. грн. На його думку, багато трансакцій залишаються не охопленими ПДВ на легальних підставах, а платники не можуть отримати відшкодування по закупівлях у суб'єктів підприємництва, що перебувають на спрощеній системі оподаткування. З іншого боку, великий та середній бізнес починають маскуватися під малий, не порушуючи закону. Крім того, дуже складно перевірити, чи справді сукупний обіг коштів підприємця, що перебуває на спрощеній системі оподаткування, не перевищував встановлений законом обсяг, адже в його діяльності переважають готівкові операції.

Та попри негативні наслідки запровадження даної системи оподаткування треба зазначити і позитивні результати її функціонування: активізація підприємницької діяльності, створення нових робочих місць, стимулювання раціонального використання ресурсів, зменшення витрат на адміністрування податків. Тому існує необхідність збереження спрощеної системи оподаткування, але за умови її вдосконалення. Зокрема пропонується знизити порогові значення чисельності працюючих та валового доходу, а також забезпечення максимального охоплення роздрібною торгівлю та сфери послуг касовими апаратами.

У проекті Податкового кодексу передбачено суттєві зміни щодо спрощеної системи оподаткування, що враховують кількарічну практику її застосування поряд із загальною системою<sup>14</sup>. Та, на нашу думку, окремі аспекти потребують доопрацювання та доповнення.

Зокрема, спрощена система передбачає оподаткування виручки, що суттєво звужує базу оподаткування, оскільки не включає позареалізаційні результати діяльності підприємств. Тому доцільно ввести оподаткування доходу від усіх видів діяльності, передбачивши деякі винятки.

Крім того, в проекті Податкового кодексу чіткіше визначено суб'єкти підприємництва, на які не поширюється спрощена

система оподаткування, оскільки вказано не лише обмеження щодо обсягу валового доходу і кількості працівників, але й визначено види господарської діяльності, щодо яких дана система не застосовується. У цьому є певна логіка, проте умови діяльності повинні бути для всіх однаковими.

Також потребує чіткого визначення порядку застосування спрощеної системи в наступних звітних періодах, у разі відсутності відмови від неї платника. Це дасть можливість зекономити витрати на адміністрування єдиного податку.

Таким чином, законодавче врегулювання питань спрощеної системи оподаткування повинно сприяти привабливості малого підприємництва, що в свою чергу слугуватиме чинником формування конкурентної економіки України.

**Висновки.** На жаль, при реформуванні податкового законодавства України зміни не завжди вносилися комплексно, спрямовувалися на вдосконалення окремих законодавчих актів з урегулювання окремих видів податкових платежів. Тому нинішня система оподаткування недостатньо пов'язана з реальними умовами функціонування економіки і має, швидше, конфіскаційний характер. Комплексно цю проблему можна вирішити лише за умови системного підходу до її подолання і насамперед шляхом законодавчого врегулювання питань оподаткування та за наявності адекватних умов адміністрування податків, що дасть змогу надалі уникнути подібних неконтрольованих ситуацій.

Щодо вирішення проблеми наповнення бюджету при зниженні податкових ставок, то таким об'єктом зниження краще брати податок на прибуток, оскільки базова ставка податку є надто високою та провокує ведення подвійної бухгалтерії. Свідченням цього є те, що добра третина підприємств України показує збиткову діяльність, а інші надто низьку рентабельність.

У даному випадку доцільно, на перших порах, знизити ставку податку до 20%, з подальшою перспективою зниження до 10%. При цьому паралельно запровадити податок на капітал та нерухомість, що суттєво розширить податкову базу та можливості бюджетної системи, буде сприяти раціональному використанню ресурсів, значно полегшить роботу податкових органів тощо.

При реформуванні податкової системи необхідно врахувати, що податкова політика є складовою єдиної концепції макроекономічного регулювання<sup>15</sup>. Тому необхідні зміни у податкових відносинах повинні узгоджуватись з реформами у бюджетній та інших сферах суспільної діяльності.

## Література

1. Концепція реформування податкової системи України. "Вісник Податкової Служби України" – №9. – 2007. – С. 35.
2. Н. Фліссак. Положення Податкового кодексу базуватимуться на Концепції реформування податкової системи України. "Вісник Податкової Служби України" – №11. – 2007. – С.10.
3. Д. Дяковський. Непрямі податки в системі доходів державного бюджету. У зб.: Фінансово-кредитний механізм економічного розвитку. – К.,1999. – С.128.
4. А. Давиденко, Застосування податку на додану вартість при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності суб'єктами господарювання. "Актуальні проблеми економіки". – №6(60). – 2006. – С.7.
5. Проект податкового кодексу України (О. Сергієнко, Ю. Кармазін) (реєстраційний номер 3266-3 від 21.06.1999р) [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
6. В. Мельник, О. Солдатенко. Податок на додану вартість у податковій системі. "Фінанси України". – №9. – 2006. – С. 85.
7. І. Лютий, В. Тропіна. Концепція реформування податкової системи України та конкурентоспроможність національної економіки. "Економіка України". – №8. – 2007. – С. 22.
8. І. Лютий, В. Тропіна. Концепція реформування податкової системи України та конкурентоспроможність національної економіки. "Економіка України". – №8. – 2007. – С. 23.
9. А. Сігайов. Ефективне адміністрування ПДВ: проблеми і перспективи. "Економіка України". – №7. – 2007. – С. 29.
10. А. Сігайов. Ефективне адміністрування ПДВ: проблеми і перспективи. "Економіка України". – №7. – 2007. – С. 28.
11. Статистичний щорічник України за 2006 рік. – С. 51-52.
12. І. Луїна, Н. Фролова. Ефективність оподаткування споживання в Україні. "Фінанси України". – №1. – 2007. – С. 27.
13. Л. Максимова, Д. Федорченко. Вплив системи податкового регулювання на конкурентоспроможність вітчизняної економіки. "Фінанси України". – №6. – 2007. – С. 59.
14. І. Лютий, М. Романюк. Проблеми та перспективи спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва в Україні. "Фінанси України". – №6. – 2007. – С. 37.
15. І. Лютий, В. Тропіна. Концепція реформування податкової системи України та конкурентоспроможність національної економіки. "Економіка України". – №8. – 2007. – С. 13.