

Володимир С. Лук'янов

ПОДАТКОВІ ІМПЕРАТИВИ ТА ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЯТОРНЕ АДМІНІСТРУВАННЯ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

У статті досліджено податкові імперативи та податкове регуляторне адміністрування, запропоновано заходи з підвищення ефективності податкової політики в сучасних умовах України.

Ключові слова: податкові імперативи; податкове адміністрування; податкова політика; позабіржові ринки.

Літ. 13.

Владимир С. Лукьянов

НАЛОГОВЫЕ ИМПЕРАТИВЫ И НАЛОГОВОЕ РЕГУЛЯТОРНОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

В статье исследованы налоговые императивы и налоговое регуляторное администрирование, предложены меры по повышению эффективности налоговой политики в современных условиях Украины.

Ключевые слова: налоговые императивы; налоговое администрирование; налоговая политика; внебиржевые рынки.

Volodymyr S. Lukyanov¹

TAX IMPERATIVES AND TAX REGULATORY ADMINISTRATION UNDER THE CURRENT CONDITIONS

Tax imperatives and tax regulatory administration are examined in the article. The author analyzes the measures on increasing the efficiency of tax policy under the current conditions.

Keywords: tax imperatives; tax administration; tax policy; OTC markets.

Постановка проблеми. Акумуляувати централізовані фінансові ресурси належних обсягів можливо завдяки системному регуляторному адмініструванню визначених чинним законодавством податків, зборів та митних платежів. Діючі юридичні та фізичні особи як платники податків, як правило, прагнуть мінімізувати звітні показники фінансово-господарської діяльності. У таких умовах держава вимушена налагоджувати системне податкове адміністрування, основним завданням якого є забезпечення повноти та своєчасності фінансових надходжень до державної казни.

Аналіз останніх досліджень і публікацій; невирішені проблеми. Помітний внесок у дослідження даної проблематики зробили: А. Ковальчук [5], Н. Пришва [9], К. Проскура [10] та ін. Водночас досі теоретично невирішеними залишаються концептуальні аспекти податкових імперативів та податкове регуляторне адміністрування на позабіржових ринках.

Метою дослідження є аналіз державних регуляторних імперативів у податковій сфері та особливості податкового адміністрування в сучасних умовах.

Основні результати дослідження. Ми виходимо з того, що відносини, які виникають під час нарахування та стягнення податків, апіорі носять регуляторний характер і входять до компетенції важливих регуляторних імперативів, оскільки базовим (публічним) суб'єктом тут виступає держава. Г. Колодько у

¹ National Academy of Management, Kyiv, Ukraine.

своєму фінансово-економічному бестселері «Світ у русі» вказує, що «держава має бути активною у творенні економічної політики ... як архітектор інституційної взаємодії, гарант фінансових основ, інвестор у людський капітал, фінансист розвитку інфраструктури та як менеджер глобальної інтеграції» [6, 27].

Проблема реформування, а точніше вдосконалення системи оподаткування настільки складна, що не може і не повинна здійснюватися на підставі думок та побажань урядових чи громадських організацій. Вона має вирішуватися (як це робиться в ринково цивілізованих країнах) на високому професійному рівні фахівцями наукових та законодавчо-правових інституцій відповідного профілю (експертами з фінансового права, економістами, соціологами, працівниками податкових служб, професійними аналітиками). Якщо робота з удосконалення системи оподаткування в Україні буде здійснюватися саме таким чином, кінцевий результат не примусить себе довго чекати. Податкову систему в Україні час змінювати, причому не «революційно», а науково обгрунтовано, концептуально та системно.

Державна фіскальна служба України визначена центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовує і координує уряд [2]. Державна фіскальна служба реалізує державну податкову політику, політику у сфері митної справи, здійснює адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове держане соціальне страхування, а також протидіє правопорушенням у зазначених напрямках. Отже, ця служба є важливим регуляторним імперативом держави і водночас суб'єктом адміністративної юрисдикції. Зокрема, до її компетенції входить контроль за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів.

На Державну фіскальну службу також покладено контроль за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті у встановлений законом термін, дотримання порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги) та за наявністю ліцензій на впровадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню.

Мета і завдання податкової політики досягаються за умови ефективного застосування регуляторних імперативів та податкового адміністрування. Державний регуляторний імператив у сфері податкової політики — це, передусім, Податковий кодекс України [1]. Останній є нормативно-правовим імперативом вищої юридичної сили, оскільки передбачає й узаконює комплекс принципів, вимог, норм та приписів, які мають безумовний (обов'язковий) характер. Податкове законодавство ґрунтується на таких принципах (ст. 4 [1]): загальність оподаткування, єдиний підхід до встановлення податків та зборів; рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-якої податкової дискримінації; невідворотність настання відповідальності у разі порушення норм та приписів обов'язкового штибу; фіскальна достатність; економічність оподаткування; стабільність, тобто податки, збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року; рівномірність та зручність сплати.

Попри принцип єдиного підходу до встановлення податків, рівності усіх платників перед законом, в Україні діє несправедливе «пласке оподаткуван-

ня», яке на руку олігархічному капіталу. Г. Колодько так оцінює істинну роль такого податкового режиму: «Пласке оподаткування — це не стільки проста ідея, як про це говорять її прибічники, скільки простецька, оманлива практика, від якої страждає широкий загал громадян. Дехто з наших сусідів (мова йде про податкову систему України — В.Л.), де економічне словоблуддя взяло верх над здоровим глуздом, вже встигли цю ідею реалізувати. Хоча в соціально відповідальній державі багаті повинні сплачувати вищі податки, оскільки інакше неможливо привести до рівноваги соціальну систему» [6, 46].

Водночас необхідно визнати, що діюча податкова система перманентно мінлива і на додаток до цього виконує, попри всі зусилля реформаторів, репресивно-фіскальну, офшорно-тіньову, бюрократично-корупційну функції. Усунути зазначені негативи — архіважливе завдання. Україна за час своєї незалежності пережила щонайменше 4 податкові революції. Окремі з них були піддані змістовній критиці, як з боку відомих науковців, так і незалежних експертів [11]. Взявши за мету зниження так званого «податкового тиску», ініціатори чергової податкової реформи звично залишили поза увагою принцип порівняння та співставлення, який передбачає кропіткий аналіз вже апробованих світовою практикою податкових систем, а також законодавчо-правових режимів.

Зарубіжна практика показує, що соціально прийнятними і фінансово доцільними є законодавчо-правові обмеження, які виключають можливість утримання з платників податків непомірних плат чи фінансових вилучень. В Україні таких обмежень нема. Зате має місце надмірна кількість пільг, прийнятих законодавчим органом під тиском олігархічних лобістських сил. Податкове законодавство в нас (з точки зору прийняття та використання фінансових пільг) не виправдано диференційоване. На підтвердження даної тези наведемо приклад т.зв. «оподаткування» центрального банку країни — НБУ. Ця загальнонаціональна фінансова установа виведена практично законодавцем за межі будь-яких вилучень на користь бюджету. Законодавець дозволяє на свій розсуд і виходячи з власних побажань щось відраховувати до державної казни [5].

Слід звернути увагу на наступні факти: кошторис доходів та витрат Національного банку Рада НБУ затверджує без будь-якої участі органів державної влади, що законодавчо відповідають за фінансову ситуацію в країні; динаміка обсягів участі центрального банку у формуванні фінансових ресурсів держави на порядок поступається темпам росту капіталу НБУ завдяки веденню комерційної діяльності, монопольному становищу і звільненню від оподаткування. Чи не тому темп зростання витрат НБУ з року в рік перевищує показник зростання ВВП країни [5]? Подібній практиці потрібно покласти край.

Нині найбільш «криміналізованим» податком є ПДВ. Цей законодавчо визнаний інструмент є прикладом гіпертрофованого застосування фіскальної функції держави, ігнорування регулятивної ролі податкових платежів; він перманентно провокує тіньові відносини, пригнічує платоспроможний попит населення. Тіньовий перерозподіл ПДВ набув таких масштабів, що по суті перетворився на резонансну політичну проблему.

Найменш врегульованою сферою на даний час є біржова та позабіржова діяльність. Не в останню чергу через це при відносно значних обсягах обороту цінних паперів на біржовому й позабіржовому ринках наявні на сьогодні податкові надходження є неприпустимо низькими.

Згідно зі ст. 212 (п. 1.9), 215, 219 Податкового кодексу в Україні справляється податок за операціями з відчуження цінних паперів та операцій з деривативами. Відповідні податкові надходження у 2013 р. склали незначну суму – біля 110 млн грн, і в 2014 р. позитивних зрушень практично не спостерігається. Відчутно краща ситуація прослідковується при сплаті акцизу при торгівлі цінними паперами. Має місце підвищення ліквідності лістингових паперів, деяке зниження спекулятивної складової операцій на фондовому ринку. Однак, загальні обсяги біржового обігу цінних паперів за результатами 2013 р. склали 463,3 млрд грн, водночас позабіржовий обіг знизився майже удвічі – з 2,21 трлн грн до 1,21 трлн грн. Капіталізація лістингових компаній зросла з 20% до 24% [4].

Така очевидність зумовлює застосування більш дієвих державних впливів, зокрема, через більш активне застосування т.зв. «податкових імперативів». Дана необхідність ускладнюється тим, що згідно ст. 213.2 Податкового кодексу оподаткування не підлягають державні цінні папери, зокрема ОВДП. Також не оподатковується низка операцій на корпоративному ринку. Так, поза оподаткуванням знаходяться цінні папери ІСІ відкритого типу, т.зв. «інвестиційні сертифікати», сертифікати фондів операцій з нерухомістю тощо.

Таким чином, мають місце нерівні умови для фінансових інструментів та їх емітентів. Так, позабіржовий обіг цінних паперів ІСІ у 2013 р. склав понад 490 млрд грн. Ринок ІСІ, як альтернативний банківській системі метод заощаджень, потребує більшої прозорості й ефективності адміністрування, що сприяло б його переорієнтації на біржовий обіг. Біржовий обіг іпотечних облігацій в 2014 р. зріс у 6,5 разів, при тому що середнє падіння біржової торгівлі за всіма іншими інструментами (крім державних цінних паперів) за цей період склало понад 46%². За нашими оцінками, посилення регуляторних імперативів у податковій сфері обумовило б додаткове надходження до бюджету щонайменше 6,5 млрд грн.

Аналіз причин глобальної фінансово-економічної кризи 2008–2009 рр. довів недостатню урегульованість ринку деривативів та похідних фінансових інструментів. Саме тому підвищення транспарентності й урегульованості зазначених ринків стало ключовим пріоритетом фінансового регулювання в провідних зарубіжних економіках. Україна, використовуючи досвід країн ЄС щодо оподаткування фінансових операцій з деривативами зумовила їх перетік на біржовий ринок. Торгівля на останньому склала в минулому році понад 18 млрд грн [4].

Регуляторні імперативи чинного податкового кодексу обмежено впливають на фактор надмірної ризиковості поширення сучасних похідних фінансових інструментів. Контрагенти операцій з деривативами сплачують акцизи, тільки якщо контракт укладений поза біржею. Водночас з усіх різновидів

² Прогнозна оцінка НКЦПФР [4].

фінансових деривативів НКЦПФР затвердила порядок реєстрації випусків лише для опціонних сертифікатів [3].

Вразливим з позиції загальнодержавних інтересів є податковий регуляторний імператив, який фактично лобіює дивідендну політику великого фінансового капіталу. Так, згідно зі ст.ст. 167.2 та 170.5 Податкового кодексу України [1] дивіденди оподатковуються за ставкою 5%, тоді як решта процентних доходів — за ставкою 15 (17)%. Водночас, відповідно до ст. 165 (п. 1.18) дивіденди у вигляді часток, паїв акцій, емітованих для збільшення статутного фонду емітента, не оподатковуються.

Така практика є вибірковою і не корелюється з принципом однорідності стягнення податку з різних видів доходу фінансового капіталу, як це має місце у країнах ЄС. Занижена ставка прибуткового податку на дивіденди не стимулює власників (як показує вітчизняна практика дивідендної політики) до здійснення необхідних реінвестицій. Тому на часі відміна привілеїв у практиці оподаткування операцій з відчуження цінних паперів, зокрема, на ринку колективних інвестицій. Регуляторна податкова політика має створювати рівні умови обігу фінансових інструментів на вітчизняних теренах.

Висновки. На часі принципова зміна основної парадигми оподаткування, за якою більшу частку податків сплачує населення через купівлю споживчих товарів, досягнення стану безумовної участі всіх учасників економічної діяльності у наповненні бюджетів усіх рівнів, перекладення основної частки податкового навантаження на високоприбуткові сфери ринкового господарювання, спрощення механізмів нарахування і сплати податків, стимулювання інвестицій у новітні технології.

Податкові регуляторні імперативи спрямовані на забезпечення високої результативності податкової системи, що має знаходити своє підтвердження у належній реалізації податкової політики у всіх сферах національного господарства. На сьогодні сферою, яка потребує особливого регуляторного адміністрування, є біржовий та позабіржовий ринки похідних цінних паперів. Регуляторні імперативи чинного податкового кодексу обмежено впливають на фактор надмірної ризиковості поширення сучасних похідних фінансових інструментів.

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI // zakon.rada.gov.ua.
2. Про Державну фіскальну службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 №236 // zakon.rada.gov.ua.
3. Про внесення змін до Порядку реєстрації випуску опціонних сертифікатів та проспекту їх емісії: Рішення Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 05.02.2013 №132 // zakon.rada.gov.ua.
4. Звіт Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку за 2013 рік. — К.: НКЦПФР, 2014. — 7 с.
5. Ковальчук Т.Т. Державні імперативи і модель монетарної політики НБУ: проблеми узгодження // Актуальні проблеми економіки.— 2014.— №9. — С. 390—400.
6. Колодко Г. Мир в движеніи. — М.: Магістр, 2009. — 576 с.
7. Лук'янов В. Регуляторні імперативи у грошово-кредитній сфері // Банківська справа.— 2014.— №7—8. — С. 28—35.
8. Мороз П.А. Координація грошово-кредитної та бюджетної політики в забезпеченні економічного зростання: Автореф. дис... канд. екон. наук / КНУ ім. Тараса Шевченка. — К., 2014. — 20 с.
9. Пришва Н.Ю. Податкове право. — К.: Юрінком Інтер, 2010. — 365 с.

10. *Проскура К.П.* Особливості адміністрування податків в Україні // Економічний часопис – XXI. – 2012. – №3–4. – С. 53–55.
11. *Тарангул Л.Л.* Оподаткування та регіональний розвиток. Теорія і практика. – Ірпінь, 2003. – 286 с.
12. *Штань М.* Напрями організації офшорних зон в економіці України // Банківська справа. – 2014. – №5–6. – С. 17–25.
13. *Wirtschaft und management: theorie und praxis. Sammelwerk der wissenschaftlichen Artikel. Volume 1.* Verlag SWG imex GmbH Nurnberg, Deutschland, 2014. 447 s.

Стаття надійшла до редакції 27.11.2014.