

## РЕЗУЛЬТАТИВНІСТЬ ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УМОВАХ ЕКОНОМІЧНИХ ТРАНСФОРМАЦІЙ

**Майстро С. В.,**

*д.держ.упр., проф., професор кафедри економічної політики та менеджменту,  
Харківський регіональний інститут державного управління  
Національної академії державного управління при Президентові України,  
м. Харків*

**Майстро Р. Г.,**

*к.е.н., доц., доцент кафедри економіки та маркетингу,  
Національний технічний університет "ХПІ", м. Харків*

**Майстро Д. С.,**

*студент, Національний технічний університет "ХПІ", м. Харків*

Охарактеризовано сучасний стан та результативність державної податкової політики в Україні. Визначено основні проблеми та суперечності державної податкової політики в Україні. Окреслено основні напрями удосконалення державної податкової політики в умовах економічних трансформацій.

**Ключові слова:** державна податкова політика, економічні трансформації, державна фінансова служба.

**Maistro S. V.,**

*Doctor of Public Administration, Professor,  
Professor of the Economic Policy and Management Department,  
KRI NAPA, Kharkiv;*

**Maistro R. G.,**

*PhD in Economics, Associate Professor,  
Associate Professor of Economics and Marketing Department,  
National Technical University "KhPI", Kharkiv;*

**Maistro D. S.,**

*Student, National Technical University "KhPI", Kharkiv*

## EFFECTIVENESS AND DIRECTIONS OF IMPROVEMENT OF THE STATE TAX POLICY IN THE CONDITIONS OF ECONOMIC TRANSFORMATIONS

The current state and efficiency of the state tax policy in Ukraine is described. The main problems and contradictions of the state tax policy in Ukraine are determined. The main directions of improvement of the state tax policy in conditions of economic transformations are outlined.

**Key words:** state tax policy, economic transformations, state fiscal service.

**Постановка проблеми.** Державна податкова політика має забезпечувати вирішення двоєдиного завдання. З одного боку – це встановлення оптимальних податків, які не стримуватимуть, а сприятимуть розвитку підприємництва в країні, а з іншого – забезпечення надходження до бюджетів усіх рівнів коштів, достатніх для задоволення державних потреб. Тому головним завданням державної податкової політики є встановлення певного балансу між двома чинниками, якими визначається потреба в податках: необхідністю фінансового забезпечення виконання державою притаманних їй функцій та вирішенням соціально-економічних завдань розвитку країни.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Аналізу сучасного стану та вивченню проблемних аспектів формування та реалізації державної податкової політики присвятили свої публікації такі вчені, як В. Дибя, Л. Виговська, Д. Гетьманцев, А. Никифоров, В. Парнюк та ін. [1; 2; 4; 6].

Однак чимало питань стосовно визначення напрямів удосконалення державної податкової політики в умовах економічних трансформацій залишаються недостатньо дослідженими.

**Метою дослідження** є визначення результативності та напрямів удосконалення державної податкової політики в умовах економічних трансформацій.

**Виклад основного матеріалу.** Державна податкова політика – це діяльність держави зі встановлення, правового регламентування та організації стягнення податків і зборів, метою якої є формування централізованих фінансових ресурсів держави у процесі розподілу та перерозподілу валового внутрішнього продукту (ВВП) [7].

При цьому призначення податкової системи, яка є відображенням і органічним складником державної податкової політики, полягає не лише у збиранні податків та забезпеченні дохідної частини бюджетів усіх рівнів для виконання державою своїх функцій та завдань, а й у сприянні досягненню стратегічної мети – сталому соціально-економічному розвитку країни.

Зокрема, Державною фіскальною службою України (далі – ДФСУ) та її територіальними органами вживається комплекс заходів, спрямованих на забезпечення повноти нарахування та сплати до бюджету податків, зборів та інших платежів, а також на виявлення та руйнування схем мінімізації податкових зобов'язань та ухиляння від сплати податків.

За підсумками діяльності у 2017 р., до зведеного бюджету України ДФСУ збрала: податку на додану вартість (ПДВ) на суму 183,5 млрд грн, що на 23,6 %, або на 35,1 млрд грн, більше фактичного збору за 2016 р.; податку на прибуток – 78,4 млрд грн, що на 10,2 млрд грн, або на 16,9 %, більше, ніж у 2016 р.; акцизного податку з вітчизняних товарів у сумі 63,8 млрд грн, що на 8,6 млрд грн, або на 15,7 %, більше відповідного показника 2016 р.

Місцевих податків і зборів протягом 2017 р. надійшло до державного бюджету України в цілому 33,8 млрд грн (порівняно з 2016 р. більше на 5,2 млрд грн), зокрема: податок на майно з юридичних осіб – 25,1 млрд грн (порівняно з 2016 р. більше на 3,4 млрд грн); єдиний податок з юридичних осіб (третя та четверта групи) – 8,6 млрд грн, що на 1,8 млрд грн більше, ніж у 2016 р.; місцеві збори (туристичний збір та збір за місця для паркування транспортних засобів) – 0,15 млрд грн (порівняно з 2016 р. більше на 0,03 млрд грн).

Податок на доходи фізичних осіб є головним джерелом наповнення доходів місцевих бюджетів та у структурі надходжень займає найбільшу питому вагу. У 2017 р. до зведеного бюджету надійшло 170,6 млрд грн податку на доходи фізичних осіб, що на 43,3 млрд грн (або 34,0 %) більше, ніж у 2016 р., у т. ч. до державного бюджету надійшло 60,0 млрд грн, до місцевих бюджетів – 110,6 млрд грн.

За 2017 р. надійшло 15,1 млрд грн військового збору, що на 3,6 млрд грн (+ 31,5 %) більше, ніж у 2016 р.

За січень – грудень 2017 р. до місцевих бюджетів надійшло: податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, з фізичних осіб на суму 444,6 млн грн (більше, ніж у 2016 р., на 234,9 млн грн), у т. ч. з житлової нерухомості – 232,1 млн грн; з нежитлової нерухомості – 212,5 млн грн; оплати та землі з фізичних осіб у сумі 3420,6 млн грн, у т. ч. земельного податку 1387,4 млн грн; орендної плати – 2033,2 млн грн.

У 2017 р. територіальними органами ДФСУ було забезпечене надходження єдиного внеску у сумі 180,8 млрд грн, що на 49,0 млрд грн, або на 37,2 %, більше, ніж у 2016 р. [3].

Як наслідок, Україна піднялася на 43-тє місце зі 190 в рейтингу “Оплаткування-2018” (“Paying Taxes 2018”), що складається Світовим банком та консалтинговою компанією PwC. Слід зазначити, що порівняно з рейтингом “Paying Taxes 2016” (84-тє місце) Україна поліпшила свою позицію на 41 пункт [8].

Згідно з рейтингом-2018, Україні вдалося знизити податкове навантаження до 37,8 % (рейтинг “Paying Taxes 2016” – 51,9 %), що менше, ніж в Євросоюзі – 40,5 % і в середньому в світі – 39,6 %. Послаблення податкового навантаження на бізнес стало наслідком зменшення ставки єдиного соціального внеску в Україні до 22 %.

За даними “Paying Taxes 2018”, в Україні відбувається позитивна динаміка щодо кількості податкових платежів на рік – їх п'ять, при середньому показнику в світі – 24, в ЄС – 12. Водночас на підготовку їх витрачається 327,5 год/рік, тоді як цей показник в Євросоюзі становить 161 год/рік, у середньому у світі – 240 год/рік.

Порівняно з іншими країнами в Україні відносно прості процедури внесення виправлень у податкові декларації та відшкодування ПДВ за експортними операціями.

Однак за індексом постподання український показник складає 85,95 при загальному світовому показникові – 59,51 і європейському – 81,6 [8].

Фактично критерій постподання враховує два основних показники – термін відшкодування ПДВ та час, необхідний для виправлення помилки в накладній на податок на прибуток. І якщо з податком на прибуток в Україні все доволі легко та цивілізовано – уточнення звітності займає всього 3 год (17 год – у світі), то на опрацювання документів на відшкодування ПДВ податківці витрачають 16 год, що на 2 год більше за загальносвітовий показник. А от на саме відшкодування ПДВ підприємці очікують по 28 тижнів. Це на сім тижнів довше за середньосвітовий показник та на 14 тижнів довше, ніж у країнах ЄС [1].

Успіхи останніх років щодо підвищення обсягів надходження податків та зборів до бюджетів усіх рівнів та просування України вгору за щаблями міжнародного рейтингу оподаткування Paying Taxes ще не означають, що державна податкова політика України є досконалою і влаштовує всіх суб'єктів податкових відносин.

Зокрема, Міжнародний валютний фонд (МВФ) вважає систему оподаткування в Україні складною і такою, що дає можливість по-різному тлумачити закони й ухилятися від податків: Це створює сприятливий ґрунт для антагонізму між платниками податків і ДФСУ, а відсутність дієвих механізмів урегулювання суперечок – адміністративних або судових – лише загострюють їх. Тому, на думку МВФ, потрібно внести істотні зміни в державну податкову політику [5].

Українська податкова система за зовнішніми ознаками є дуже подібною до більшості податкових систем європейських країн [4; 7].

Проте, на відміну від країн Європейського Співтовариства, податкова система України не є інструментом підвищення конкурентоспроможності держави, не сприяє зростанню економічної активності суб'єктів господарювання. Чинна система формування державних доходів відбиває недосконалість перехідної економіки та має переважно фіскальний характер. А основна проблема української податкової системи полягає в надмірному навантаженні як на бізнес, так і на громадян.

Важливим чинником забезпечення економічної стабільності країни виступає здійснення ефективної податкової політики, яку, передусім, повинно бути спрямовано на стимулювання економічного зростання та соціального розвитку. Складність оподаткування підприємництва в Україні організаційного характеру криється в необхідності витрачання значного часу на здійснення обліку, нарахування та сплату податків, проходження перевірок, здавання звітів, відвідування податкових органів. Попри значні витрати часу вітчизняні підприємці стикаються зі складністю і неоднозначністю трактування податкового законодавства [7].

На жаль, на сьогодні, незважаючи на внесення суттєвих змін кожного року до Податкового кодексу України, чинна податкова система України не забезпечує збалансованого з реальними можливостями економіки податкового навантаження на суб'єктів господарювання, її реформування викликано необхідністю невідкладної стабілізації фінансової ситуації, стимулювання процесів економічного зростання та підвищення інвестиційної привабливості України на міжнародній арені в цілому.

Сучасна податкова система України зберігає низку суттєвих недоліків, які є системними. Дорожню карту змін механізмів оподаткування необхідно будувати, виходячи з ранжування найголовніших проблем оподаткування, серед яких: нестабільність податкового законодавства, високе податкове навантаження, складне та непрозоре податкове адміністрування, що слугує дестимулятором розвитку підприємництва в Україні, тіньова економіка, за високі ставки прямих податків, висока частка контрабандної продукції на ринку, нерівномірне податкове навантаження на бізнес, невідшкодування ПДВ, відсутність довгострокової передбаченої акцизної політики.

Найбільш складною є система адміністрування податків, що характеризується: низькою якістю консультаційно-роз'яснювальної роботи; проблемою в поверненні платникам надміру сплачених коштів; відсутністю достатньої кількості електронних сервісів для платників податків, технічно недосконалим програмним забезпеченням; складністю адміністрування податків та їхнім декларуванням; низькою якістю доказової бази та актів перевірок, негативною статистикою розгляду адміністративних скарг на користь платників податків; збільшенням обсягу податкового боргу та його списання боржникам як безнадійного.

Чинна в Україні податкова система створює перешкоди для ведення бізнесу, призводить до посилення процесу ухилення від податків та зростання тіньової економіки.

За різними оцінками, рівень тіньової економіки України в останні роки становить 40–45 % від ВВП – це найвищий показник серед європейських країн [7].

Ключовими причинами такого рівня, на думку багатьох науковців, є дискреція – вибіркове застосування законодавства, концентрація у контрольних органів зайвих функцій, ускладнене адміністрування та невідшкодування ПДВ [7].

Тому не випадково, що з 1 січня 2017 р. Україна офіційно долучилася до міжнародного тренду “боротьби з ухиленням від оподаткування” і приєдналася до BEPS Асоціації. Щонайменше це означає, що в законодавство України необхідно упровадити мінімальний стандарт Плану BEPS, який включає ініціативи, спрямовані на боротьбу з податковим зловживанням при застосуванні податкових конвенцій, збільшення ефективності вирішення спорів

щодо договорів про уникнення подвійного оподаткування, та деякі інші.

Упровадження в національне законодавство правил для оподаткування іноземних компаній, що належать та/або фактично контролюються її резидентами, – ініціатива, передбачена в Кроці 3 Плану BEPS. На сьогодні розмивання податкової бази – актуальна проблема для України, тому упровадження правил оподаткування контрольованих іноземних компаній є пріоритетним для нашої країни, однак до цього часу це питання залишається не врегульованим Податковим кодексом України [7].

Проблемним питанням у сфері оподаткування стали й доволі часті зміни податкового законодавства.

З часу прийняття в 2008 р. Податкового кодексу України до нього внесено більш ніж 100 поправок, змін і доповнень і досить часто вони вносили кардинальні зміни в податкове законодавство, підходи до нарахування та сплати податків. Іноді методики нарахування, сплати податків, форми податкової звітності, бюджетні рахунки для сплати податків, тощо змінювалися в період, коли триває подача звітності. Це зумовлює виникнення ситуацій, коли звіт не приймається через раптову зміну форми, коли одні підприємства здали за однією формою, інші вже повинні здавати за новою. Це викликає необхідність переоформлення звіту, вивчення нових форм звітності, стимулює стресові для бухгалтерів та підприємців ситуації. Таким чином, нестабільне податкове законодавство також відлякує й інвесторів, особливо іноземних [7].

Різке зниження інвестиційної активності в Україні безпосередньо пов'язано з нестабільністю українського законодавства щодо оподаткування, відсутністю реальних, а не декларативних норм права про гарантії стабільності у сфері оподаткування з боку держави.

Значна частота внесення змін до Податкового кодексу України не тільки істотно ускладнює роботу контрольних органів із забезпечення виконання платниками податків податкових зобов'язань, а й негативно позначається на діяльності суб'єктів підприємництва, зокрема внаслідок обмежених можливостей щодо формування їхньої власної політики [7].

Таким чином, до реформування податкової системи України в цілому та внесення змін до Податкового кодексу України зокрема необхідно підходити системно та комплексно, із запровадженням мораторію на певний період на внесення змін до податкового законодавства, окрім змін, що стосуються адміністрування та/або поліпшують становище платників податків, зборів, після проведення відповідної податкової реформи.

Професор Д. Гетьманцев вважає, що Україна повинна розпочати системну роботу над удосконаленням податкових відносин на підставі чіткої і зрозумілої дорожньої карти, заявленої на кілька років уперед, і пропонує конкретні кроки на період 2018–2020 рр. [2].

2018 р.

1. Завершення реформування системи органів ДФС, створення Служби фінансових розслідувань та фіскальних судів.

2. Реформа інституту фінансової відповідальності за податкові правопорушення.

3. Удосконалення адміністрування, у т. ч. адміністрування ПДВ. Упровадження конкретних інструментів Cooperative Compliance в податкове законодавство України та розвиток електронних сервісів.

4. Упровадження конкретних інструментів Tax Transparency в податкові правовідносини, які широко застосовуються у світі.

2019 р.

1. Податкова амністія капіталів.
2. Реформа оподаткування доходів фізичних осіб:
  - введення родинного оподаткування доходів як альтернативи оподаткуванню індивідуальним доходам;
  - введення прогресивних ставок податку;
  - розширення переліку податкових вирахувань (податкової знижки) і пільг;
  - удосконалення механізму оподаткування ФОП на загальній системі.
3. Надання пільг із податку на прибуток для пріоритетних наукомістких галузей вітчизняної економіки, які передбачають зростання віддачі з одночасним збільшенням ставок податку для галузей, що видобувають (використовують) природні ресурси.
4. Збільшення ставок ренти, акцизного податку та ПДВ.
5. “Осучаснення” зелених податків відповідно до європейських практик.
6. Гармонізація кримінальної, адміністративної та фінансової відповідальності за податкові правопорушення з урахуванням європейського досвіду. Введення доктрини “розумної передбачливості” в судову практику.
7. Регулювання статусу парафіскалітетів та інших обов’язкових платежів поза податковою системою.

2020 р.

1. Введення загального декларування доходів фізичних осіб.
  2. Зведення до мінімуму єдиного податку (тільки для мікробізнесу) і поширення обліку операцій через реєстратори розрахункових операцій (РРО) (і аналоги) на весь обіг товарів та послуг. Реформування системи пільг та субсидування сільгоспвиробників.
  3. Введення непрямих методів оподаткування з одночасним зниженням максимальної межі розрахунків готівкою.
  4. Імплементация заходів анти-BEPS на підставі застосування на практиці відповідної директиви ЄС [2].
- Зрозуміло, що дорожня карта професора Д. Гетьманцева на 2018 р. залишається в більшості пунктів нереалізованою і потребує перенесення строків та виконання конкретних кроків щодо реформування державної податкової політики України вже в наступні роки.

**Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у цьому напрямі.** Отже, враховуючи вищенаведене, удосконалення державної податкової політики доцільно здійснювати за такими напрямками: упровадження прозорого адміністрування податків і зборів; детінізація економіки; посилення податкового контролю на митниці; зменшення податкового навантаження з одночасним пошуком бюджетних компенсаторів; забезпечення своєчасного, прозорого відшкодування ПДВ та погашення наявної бюджетної заборгованості з ПДВ; приведення акцизної політики у відповідність до європейських правил. Усе зазначене має сприяти відновленню економічного зростання, розвитку підприємництва, підвищенню стабільності та передбачуваності бюджетних надходжень, залученню іноземних інвестицій, а також підвищенню рівня конкурентоспроможності України на міжнародному рівні.

**Список використаних джерел**

1. Виговська Л. Сплачувати податки в Україні стало ще важче. URL: <http://biz.nv.ua/ukr/publications/chi-stane-ukrajina-podatkovim-rajem-285954.html>.
2. Гетьманцев Д. Украина должна принять дорожную карту по усовершенствованию налоговых отношений. URL: [https://zn.ua/ECONOMICS/ukraina-dolzha-prinyat-dorozhnyu-kartu-po-usovershenstvovaniyu-nalogovyh-otnosheniy-268805\\_.html](https://zn.ua/ECONOMICS/ukraina-dolzha-prinyat-dorozhnyu-kartu-po-usovershenstvovaniyu-nalogovyh-otnosheniy-268805_.html).
3. Звіт Державної фіскальної служби України за 2017 рік. URL: <http://sfs.gov.ua/data/files/223549.PDF>.
4. Майстро С. В. Досвід державного регулювання агропродовольчих ринків в зарубіжних країнах. *Державне будівництво: електрон. наук. фах. вид.* 2007. № 1, ч. 1. URL: <http://www.kbuara.kharkov.ua/e-book/db/2007-1-1/doc/5/05.pdf>.
5. МВФ назвал главные недостатки украинской налоговой реформы. URL: <http://finance.obozrevatel.com/business-and-finance/50739-mvf-nazval-glavnyie-nedostatki-ukrainskoj-nalogovoj-reformyi.htm>.
6. Никифоров А. С., Дибя В. М., Парнюк В. О. Податкове стимулювання інноваційної діяльності. *Фінанси України*. 2009. № 5. С. 78–86.
7. Пояснювальна записка до проекту Закону України “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо проведення податкової реформи та підвищення інвестиційної привабливості України”. URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/GH4S900A.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/GH4S900A.html).
8. Україна піднялася на 43 місце в рейтингу країн за легкістю сплати податків. URL: <https://day.kyiv.ua/uk/news/211117-ukrayina-pidnyalasya-na-43-misce-v-reytingu-krayin-za-legkistyusplaty-podatkov>.

*Надійшла до редколегії 20.11.2018 р.*