

УДК 332.122

*В. П. Приходько,
к. і. н., заступник голови Закарпатської обласної державної адміністрації*

ВПЛИВ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ НА РОЗВИТОК ТЕРИТОРІАЛЬНО- ВИРОБНИЧИХ КОМПЛЕКСІВ В РЕГІОНАЛЬНІЙ ЕКОНОМІЦІ

В статті робиться акцент на дослідженні податкової системи України. Визначено особливості в напрямках проведення гармонізації оподаткування до міжнародних стандартів, основні проблеми та шляхи їх подолання в процесі розвитку територіально-виробничих комплексів.

The article emphasizes on the study of the tax system of Ukraine. The features in the areas of tax harmonization with international standards, the basic problems and ways to overcome them in the process of clustering.

Ключові слова: адміністрування, гармонізація, оподаткування, податкова політика, регіон, територіально-виробничий комплекс.

Key words: administration, harmonization, tax, tax policy, region, territorial-production complex.

ВСТУП

Ефективність регіональної політики визначається низкою конститутивних факторів, серед яких найбільш вагомий є інституціональний. Стверджуємо, що на шляху ринкового, міжгалузевого і внутрішньогалузевого руху капіталів у транзитивних економіках стоять перепони не лише територіального і монополістичного характеру, а головним чином перепони, що виникають через недосконалість інституціонального середовища. Основними інституціональними факторами, що негативно впливають на конкурентні переваги регіональних економічних систем, на сьогодні залишається адміністративні бар'єри та податкова політика. Сьогодні податкова система України на відміну від країн ЄС, на жаль, ще не сприяє побудові соціально орієнтованої конкурентоспроможної ринкової економіки держави. Розвиток ринкової економіки в країні супроводжується неодноразовими спробами вдосконалити податкову систему шляхом прийняття окремих законодавчих актів, що недостатньо адекватні стану економіки, характерними рисами якої є структурні диспропорції, наявність значних обсягів тіньових оборотів, платіжна криза. Концепції побудови податкових

систем різних держав передбачають суттєву відмінність у підходах до реалізації регулюючої функції оподаткування і, відповідно, різні механізми податкового регулювання за одними і тими самими податками і зборами. В цих умовах значний вплив на податкову політику має гармонізація податкових систем, окремі засоби її реалізації.

Теоретичні аспекти функціонування і гармонізації податкових систем країн ЄС дістали належне висвітлення в численних публікаціях відомих зарубіжних вчених, як Р. Варсано, Р. Вебер, Д. Вілсон, У. Гейл Флет, Д. Даймонд, В. Оутс, Р.Перротті, Г.Табелліні. Проблематика реформування вітчизняної податкової системи регіонів предметно аналізувалася О.І. Амошою, В.Н. Амітаном, З. Варналієм, О. Василюком, В. Козаченком, В. Нусіновим, А. Соколовською та іншими. Проте, незважаючи на значну кількість проведених досліджень, проблематика уніфікації податкової системи країни та гармонізації оподаткування у відповідності з вимогами податкового права ЄС все ще не набула системного вирішення.

Недостатній ступень розроблення теоретико-методологічних підходів щодо зіставності податко-

вих систем, формування адекватних механізмів податкового адміністрування на мезорівні в контексті соціально-економічного зростання регіонів свідчить про об'єктивну необхідність подальшого дослідження зазначеної наукової проблеми.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою статті є виявлення основних проблем проведення гармонізації оподаткування та визначення єдиних методологічних підходів до формування ефективного механізму податкового адміністрування у регіонах.

РЕЗУЛЬТАТИ

Глобалізація світогосподарських зв'язків об'єктивно породжує необхідність гармонізації національних податкових систем. Завданнями гармонізації в напрямку зближення принципів підходів і механізмів податкового регулювання є дотримання загальних підходів до допустимої інтенсивності податкового регулювання і введення загальних принципів побудови системи його інструментів. Сьогодні реалії функціонування податкової системи регіонів України не можна порівняти з жодною європейською державою ні за економічним розвитком, ні за податковою культурою, ні за рівнем корупції, ні за рівнем тіньової економіки та ін. [9, с. 16].

У США важливу роль у регулюванні ринку приділяють фіскальній політиці. Сутність її перебуває у встановленні державного оподаткування і державних витрат з таким розрахунком, щоб вони допомагали гасити коливання економічного циклу, сприяли високому рівню зайнятості, обмежували інфляцію або пом'якшували дефляцію (застій).

Якщо в економічній системі США спостерігається занадто великий сукупний попит, який загрожує розвитку інфляції, уряд підвищує ставки податків на прибутки підприємців і населення, і водночас обмежує державні витрати. І навпаки, якщо в ринковій системі з'являються ознаки депресії, ставки податків знижуються, бюджетні витрати починають зростати.

Фіскальна політика передбачає таку передумову, як зростання державних витрат із центрального бюджету і бюджетів штатів, а також місцевих органів влади (муніципалітетів). Фіскальна система індустріального розвитку країн, у тому числі США, містить в собі низку важливих елементів автоматичної стабілізації економіки. До цих елементів належить, зокрема, автоматична зміна податкових надходжень [1, с. 17]. Це означає, що як тільки прибутки підприємців починають зменшуватися, податкові надходження в бюджет також скорочуються. Крім цього, якщо уряд сам передбачає скорочення надходжень до бюджету, то внаслідок цього підвищуються прибутки підприємців. Вони зможуть більше своїх накопичень витратити на закупівлю устаткування, сировини, створювати нові виробничі потужності, а це зумовить поживлення ринкової кон'юнктури. Отже, система податків і регулювання їх урядовими органами мають бути таким потужним і швидким механіз-

мом, бути стабілізатором, умонтованим у ринкову систему.

В економічній системі, заснованій на неоконсервативній моделі, зниження податків вважається найважливішою умовою стимулювання заощаджень і здійснення нових капіталовкладень.

Найповнішу розробку концепції податків неоконсерваторів відбито в працях американського професора А. Лаффера. Його концепція зводиться до обґрунтування стимулюючого впливу зниження податкових ставок на економічне зростання [10, с. 54]. А.Лаффер вважає, що уповільнення темпів економічного зростання спричинено високим рівнем федеральних податків, які підривають стимули до інвестицій. Якщо ставки федеральних податків знизити, то економіка відразу відреагує на це таким чином, що в кінцевому рахунку активізується економічне зростання. Цього можна досягнути завдяки збільшенню прибутків корпорацій, а отже більшу їх частину буде використано на інвестиції в нове виробниче будівництво, на придбання устаткування, сировини, наймання додаткової робочої сили.

При високих податкових податках економіка входить у фазу рецесії, а за умов економічної кон'юнктури і дохідної частини федерального бюджету скорочується. "Крива Лаффера" графічно виступає у вигляді перекинутого догори ногами дзвона і відображає залежність обсягу державних прибутків від рівня податкових ставок.

А. Лаффер вважає, що граничний рівень податкової ставки не має перевищувати 30% загальної суми прибутків усіх функціонуючих у господарстві осіб — як підприємців, так і найманих робітників. Підвищення ставки податків понад оптимальну норму згубно впливає як на господарство, так і на державні фінанси. На основі податкових концепцій економістів-консерваторів у США в 80-ті рр. було здійснено суттєву перебудову федеративної податкової системи. Згідно з цією податковою реформою конгресом США було схвалено загальне скорочення ставок податків у середньому на 25%.

Унаслідок проведеної податкової реформи в США у федеральному бюджеті були помітно скорочені надходження від прибуткового оподаткування. Прибуткові податки замість фіскальної функції стали виконувати стимулюючу — з накопичення, активізації інвестиційної діяльності корпорацій і розширення їх виробничої діяльності [5].

Щодо України, то основний стимулюючий вплив на економічну діяльність суб'єктів, що господарюють, держава здійснює через податкову систему. Вона повинна реалізувати фіскальну і стимулюючу функції. Фіскальна пов'язана з формуванням джерел державних прибутків, друга припускає перерозподіл прибутків юридичних осіб згідно з прийнятим в суспільстві критерієм доцільності і соціальної справедливості. Стимулююча функція податкової системи полягає в тому, що використовуючи податкові пільги і привілеї, держава спрямовує підприємство і капітали до тієї сфери суспільного виробництва, яка є пріоритетною для цього рівня розвитку вироб-

ництва економіки в цей час. За допомогою розміру податкових ставок держава впливає на зміни ділової активності підприємств.

Тому, концепції побудови податкових систем різних держав світу передбачають суттєву відмінність у підходах до реалізації регулюючої функції оподаткування і, відповідно, різні механізми податкового регулювання за одними і тими самими податками і зборами.

Вважається, що об'єднуючим початком, який створив систему світового господарства як сукупність взаємозалежних міжнародним обміном національних господарств, що виступають як його підсистеми, був міжнародний поділ праці. На цьому рівні цілісності світового господарства актуально стає гармонізація національних податкових систем, яка допускає: а) координацію податкової політики окремих держав; б) зближення рівнів оподаткування; в) уніфікацію методів визначення податкової бази; г) приведення у відповідність критеріїв надання податкових пільг.

У сучасній економічній науці як напрями гармонізації податкових систем у межах інтеграційних процесів виділяють такі: гармонізація принципів побудови податкових систем; гармонізація структури податкових систем; зближення принципів підходів і механізмів податкового регулювання; гармонізація концепцій прямого і непрямого оподаткування на основі застосування загальних принципів, які регламентують порядок оподаткування за кожним із бюджетоутворюючих податків; єдині підходи до організації податкового адміністрування.

Процес гармонізації податків стикається з вирішенням двох протилежних за своєю суттю проблем. Сутність першої полягає у тому, що утворення єдиного внутрішнього ринку передбачає уніфікацію податкового законодавства [6]. Особливо це стосується отриманого прибутку підприємств і доходів інвесторів, тому що тільки вирішення цієї проблеми дає можливість капіталу вільно пересуватися між країнами — членами ЄС та уникнути бар'єрів, які стримують розвиток науково-технічної інтеграції та поширення найновіших досягнень науки, техніки та технології між державами. З другого боку, проведення гармонізації податків, його ставок, надання різних пільг по інвестиціях торкається внутрішньої політики держави, об'єктивно зменшує розмір отриманих податків у дохідну частину бюджету держави. Крім того, зменшується вплив уряду держави на внутрішніх виробників. Тому вирішення цих проблем має велике значення.

Процес гармонізації здійснюється поетапно з виділенням п'яти основних етапів: 1) визначення галузей законодавства, що вимагають гармонізації; виділення сфер і проблемних питань у рамках окремої галузі; 2) проведення порівняно — правового аналізу національних податкових законодавств; 3) узгодження переліку національних законодавчих та інших нормативно-правових актів, що підлягають гармонізації; 4) синхронне прийняття гармонізованих актів податкового законодавства; 5) здійснення

контролю над реалізацією рішень із питань гармонізації.

При дослідженні податкової системи країни та ідентифікації параметрів її формування вважаємо за доцільне використати системний аналіз та його принципові підходи до розроблення методів і методик. Зазначимо, що зв'язки і відносини між елементами податкової системи в цілому і визначають їх специфічні ознаки [4, с. 185]. Саме конструювання такої складної системи із сукупності елементів є якісним переходом, зумовленим відповідними кількісними змінами в цілеспрямованості, широті й глибині взаємозв'язку між регулюючою функцією оподаткування і механізмами податкового регулювання за одними і тими самими податками (зборами). Визначено, що основними інституціональними принципами, на яких ґрунтується розвиток податкової гармонізації в ЄС є [6]:

— принцип пропорційності — передбачає обмеження діяльності інститутів ЄС повноваженнями, наданими їм установчими документами ЄС та встановленими цілями європейської інтеграції (стаття 5 Договору про ЄС);

— принцип субсидіарності — інститути ЄС не мають права самостійно втручатись у функціонування будь-якого з сегментів економіки держав-членів ЄС за винятком випадків, коли подібне втручання необхідне для виконання стратегічних завдань ЄС.;

— принцип одноголосності — будь-яке рішення щодо формування податкової політики в ЄС мають приймати за одноголосної згоди держав-членів ЄС і зафіксувати у відповідній нормі інтеграційного законодавства.;

— принцип податкової недискримінації — охоплює два основні положення: по-перше, неможливість прямого або непрямого оподаткування внутрішніми податками однією державою-членом ЄС продукції іншої держави-члена в розмірі, що перевищує оподаткування національної продукції; по-друге, держава-член ЄС не повинна оподатковувати продукцію інших держав-членів внутрішніми податками з метою непрямого захисту іншої продукції (стаття 90 Договору про ЄС);

— принцип нейтральності оподаткування — полягає у забороні відшкодування внутрішнього оподаткування при вивезенні продукції на територію іншої держави-члена ЄС в розмірі, що перевищує рівень сплачених прямих або непрямих податків.

Зважаючи на ряд економіко-географічних факторів, Україна першою серед держав СНД 16 червня 1994 р. визначила свої відносини з ЄС Угодою про партнерство і співробітництво. Згідно із статтею 51 зазначеної Угоди наша країна має зобов'язання наблизити законодавство щодо непрямого оподаткування і оподаткування прибутку підприємств до норм і стандартів податкового права ЄС [2] а також для розвитку національного податкового законодавства в напрямі його зближення із аналогічним законодавством ЄС та забезпечення високого рівня підготовки в Україні законопроектів з питань оподаткування.

Відповідною спробою визначення напрямків інтеграції податкової системи в Європейське Співтовариство стало затвердження 19 лютого 2007 р. Концепції реформування податкової системи України. За основу зазначеної концепції взято порівняння вітчизняної податкової системи з податковими системами країн ЄС.

Передусім у концепції проаналізовано недоліки існуючої системи оподаткування. Зокрема, податкова система України за складом та структурою подібна до існуючих податкових систем у розвинутих країнах Європи. Проте, на відміну від них, вона не є інструментом підвищення конкурентоспроможності держави, не сприяє зростанню економічної активності суб'єктів господарювання. Діюча система формування державних доходів відображає недосконалість перехідної економіки та має переважно фіскальний характер [3, с. 57]. Причому специфіка вітчизняних умов господарювання зумовлює необхідність трансформування податкової сфери з акцентуванням уваги на непрямому оподаткуванні.

Вищезазначені документи націлені на вдосконалення податку на додану вартість шляхом скорочення переліку пільгових операцій; поступовий перехід до диференційованої шкали ставок, керуючись принципом: товари першої необхідності — знижена ставка, усі інші товари — стандартна ставка. З метою наближення норм податкового законодавства України з питань податку на додану вартість до відповідних положень ЄС запропоновано встановити стандартну ставку ПДВ на рівні 15% і понижену — на рівні 0%; вдосконалення справляння податку на додану вартість з імпорту послуг.

Вважаємо, що зниження ставки податку має суттєве значення, оскільки воно буде сприяти збільшенню обсягів реалізації за рахунок зниження цін, що призведе прискоренню кругообігу фінансових ресурсів, що вкрай важливо для ефективного функціонування фінансової системи. Проте, основні проблеми ПДВ залишаються та полягають у недосконалості механізмі його функціонування. Зокрема, механізм справляння ПДВ перенасичений значною кількістю пільг у вигляді операцій, які не є об'єктом оподаткування чи звільнені від нього і підлягають перегляду згідно з умовами Євросоюзу.

Також потребує обґрунтування запровадження виробництва підакцизних товарів на території України тільки на податкових складах, для відкриття яких необхідно мати дозвіл органу державної податкової служби, а також проводити перевезення підакцизних товарів з наданням фінансової гарантії органу державної податкової служби з метою створення ефективного механізму оподаткування акцизним збором, забезпечення стабільності надходжень до бюджету, а також його ефективності і простого адміністрування та мінімізацію ухилень від оподаткування.

Слід відмітити, що інтеграція податкової системи України потребує реформування податку з доходів фізичних осіб. Фіксована ставка податку не відповідає принципу соціальної справедливості си-

стеми оподаткування. Також необхідно переглянути перелік доходів, які не включаються у загальний оподатковуваний дохід, оскільки не всі доходи з цього переліку відповідають критеріям європейського оподаткування. Суттєвою проблемою, пов'язаною з адаптацією податку з доходів фізичних осіб до вимог європейського оподаткування, є розробка механізму виключення із загального оподаткованого доходу соціально значущих затрат платника, перелік яких хоч і визначений законодавчо, але застосування цієї норми ускладнюється через відсутність норми прямої дії.

Автор вважає за необхідним змінити правила формування об'єкта оподаткування — оподатковуваного прибутку. Режим перетворення бухгалтерського фінансового результату зараз не відповідає прийнятим нормативним рішенням в країнах Євросоюзу і гальмує, а не полегшує господарську активність як українських, так і іноземних суб'єктів. При сьогоднішній системі оподаткування прибутку підприємств зберігається повне подвійне оподаткування доходів податком на прибуток і податком на дохід з джерел оподаткування. На думку автора, було б краще змінити це положення введенням системи повного вирахування з уже розподіленого прибутку податку на прибуток, що оплачувався як податок на прибуток до моменту його розподілу (ця система функціонує майже в усіх країнах ЄС).

Поступова уніфікація правового механізму врахування доходів і витрат у бухгалтерських обліках відповідно до норм бухгалтерії країн ЄС, а також доходів і витрат у податкових цілях створить умови для подолання існуючого нормативного механізму, при якому бухгалтерський фінансовий результат податкових суб'єктів не визнається в цьому виді з метою оподаткування.

Характерною рисою податкових систем країн-членів ЄС є значна частка відрахувань на соціальне страхування. Така ситуація зумовлена значною увагою до проблем соціального страхування у разі втрати працездатності та у зв'язку з безробіттям, а також відповідною ідеологією податкової політики. Відрахування на соціальне страхування мають цільове призначення і залежать від суми внесків, які визначаються розмірами заробітної плати. Отже, підвищення частки внесків на соціальне страхування можна вважати ознакою підвищення ролі принципу розподілу вартості ВВП відповідно до внеску кожної особи [8].

Також актуальним для України є реформування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва, оскільки країнах ЄС відсутні такі системи оподаткування суб'єктів господарювання, натомість поширені інші форми їх державної підтримки:

— звільнення деяких підприємств від необхідності ведення звітності про результати господарської діяльності та запровадження спрощеної системи бухгалтерського обліку і звітності;

— запровадження спеціальних режимів сплати податку на додану вартість окремих підприємств (на-

самперед фермерських господарств і сільськогосподарських кооперативів);

— використання податків на оціночний дохід і мінімальних податків.

В сучасних умовах порівняння української податкової системи з її аналогами в країнах-членах ЄС потрібно для визначення конкурентоспроможності нашої країни на світовому ринку товарів та інвестицій та вибору головних векторів реформування податкових відносин. Порівняння необхідне у деяких напрямках: за рівнем загального податкового навантаження, його розподілу між основними видами податків та групами платників, фіскальної ефективності податкової системи; ефективності регулюючої дії останньої; достовірності розрахунків податкових зобов'язань тощо.

Значно гірше виконується українською податковою системою й регулятивна функція. Наприклад, ПДВ у європейських країнах стягується за декількома ставками для різних за соціальною й економічною значимістю груп товарів і послуг, що забезпечує відповідну зацікавленість щодо їх виробництва і споживання. В Україні ж, як відомо, застосовується єдина ставка, що позбавляє цей податок регулюючого впливу.

Митно-тарифну політику України доцільно розвивати у двох напрямках: економічно доцільного використання ввізного мита з метою захисту національного товаровиробника та запровадження практики обмеження сировинно спрямованого експорту [7]. Вирішенню потребує проблема запровадження ефективного митного контролю. Вжиття таких заходів у рамках виваженої доктрини соціально-економічного розвитку України сприятиме зміцненню позицій національних виробництв, а також забезпечить зростання потенціалу фіску. Однак, згодом такий протекціонізм потребуватиме заміни його лібералізацією зовнішньоторговельних зв'язків.

Назараз тіньовий сектор в Україні становить близько 47% ВВП, що зумовлює визначення одним з пріоритетів економічних трансформацій боротьбу з податковими правопорушеннями. При цьому силові методи, за допомогою заходів для підвищення якості роботи контролюючих органів у комплексі з проведенням антикорупційних розслідувань, мають поєднуватись із застосуванням важелів економічного впливу. Прискорити вирішення проблеми ухилення від оподаткування можна за допомогою спрощення та систематизації податкового законодавства, максимальної автоматизації процесів адміністрування податків.

ВИСНОВКИ

Таким чином, для України дуже важливо якомога швидше наблизити стан і особливо структуру своєї економіки, податкової системи до рівня ЄС. Для цього необхідно вжити ряд невідкладних заходів з метою поліпшення чинної системи оподаткування в Україні: зменшити норму нарахувань на фонд оплати праці, що сприятиме підвищенню купівельної спроможності населення і заохочуватиме робо-

давців у нарощуванні розмірів оплати; впровадити міжнародну систему бухгалтерського обліку; мінімізувати систему державних дотацій і пільг підприємствам та окремим областям; ввести принцип нарахування ПДВ за його економічною суттю, а не як податок з обороту; знизити рівень оподаткування прибутків фізичних осіб; прискорити ухвалення Податкового кодексу України, уніфікованого з нормами податкового права ЄС.

Порівняльний аналіз доводить, що податкова система України має суттєві вади і є набагато обтяжливою як для ведення бізнесу, так і для споживчого попиту порівняно з податковими системами країн ЄС. Вона має бути реформована у частині зниження загального податкового навантаження, зміни структури рівня оподаткування, покращення податкового клімату, вдосконалення виконання фіскальної та регулюючої функцій податків, реорганізації самої податково-митної служби тощо.

Література:

1. Амитан В.Н. Регион в ресурсной структуре государства / В.Н. Амитан // Региональные перспективы. — 2001. — № 5—6. — С. 15—17.
 2. Варналій З.С. Региональная политика Украины: новые условия, новые требования / З.С. Варналій // Стратегические приоритеты. — № 1(2). — 2007. — С. 141—149.
 3. Василик О.Д. Государственные финансы Украины / О.Д. Василик, К.В. Павлюк. — К.: НІОС, 2009. — 608 с.
 4. Валігура В. Теоретические основы межгосударственной налоговой гармонизации та характеристики податкових систем країн Європейського Союзу в контексті євроінтеграції України / В. Валігура // Світ фінансів. — 2008. — № 1. — С. 183—194.
 5. Геєць В. Деякі порівнянні ознаки трансформаційних моделей економіки України і Росії / В. Геєць // Економіка України. — 2005. — № 5. — С. 14—17.
 6. Гончаревич Г. Загальний огляд впливу гармонізації податкової системи на міжнародну конкурентоспроможність. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.kbuara.kharkov.ua/e-book/p_1_2008/doc/3/07.pdf.
 7. Концепція реформування податкової системи України: Затв. Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 19 лютого 2007р. № 56-р // [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://gymnastka.dem.ru/news136.html>.
 8. Опарин В. М. Проблемы гармонизации налоговой системы Украины. Налогообложение: проблемы науки и практики: монография / В.М. Опариню. — Х.: ИНЖЭК, 2006. — 232 с.
 9. Нусінов В.П. Удосконалення структурно-організаційної моделі податкової політики в умовах євроінтеграції / В.П. Нусінов // Економіка. Фінанси. Право. — 2008. — № 11. — С. 15—18.
 10. Шевчук В.О. Уніфікація податкових систем Європейського Союзу як критерій поглиблення інтеграції / В.О. Шевчук, Р.Ю. Римарська // Фінанси України. — 2007. — № 12. — С. 51—56.
- Стаття надійшла до редакції 10.05.2012 р.