

УДК 657.1.655

**Гавриловський О.С.**  
кандидат економічних наук,  
доцент кафедри міжнародного обліку та аудиту,  
Київський національний економічний університет  
імені Вадима Гетьмана

**Сташенко Ю.В.**  
кандидат економічних наук,  
доцент кафедри обліку і оподаткування,  
Київський національний економічний університет  
імені Вадима Гетьмана

## ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ В УКРАЇНІ

### TAX REGULATIONS IN UKRAINE

У статті розглянуто податкове регулювання в Україні, податкову політику, податки та податкову трансформацію згідно з Податковим кодексом. Розкрито ключові завдання економічної політики держави, обґрунтовано ефективний механізм податкового стимулювання розширеного відтворення виробничого потенціалу підприємств. Запропоновано знизити податкове навантаження за економічними законами за рахунок зміни податкових ставок та змін у механізмі обчислення та справляння податків, доцільно використати досвід розвинених країн в оподаткуванні прибутку підприємств. Оптимальним є варіант плаваючих ставок податків, тобто встановлюється гранична ставка податку, яка автоматично знижується, зважаючи на підвищення ефективності роботи підприємства. Плаваючі ставки податків дають змогу оптимізувати пропорції розподілу прибутку між державою і підприємством.

**Ключові слова:** податкове регулювання, податкова політика, податкова система, податкова трансформація, податки, податковий механізм, оподаткування, підприємницька діяльність.

В статье рассмотрены налоговое регулирование в Украине, налоговая политика, налоги и налоговая трансформация согласно Налоговому кодексу. Раскрыты ключевые задачи экономической политики государства, эффективный механизм налогового стимулирования расширенного воспроизводства производственного потенциала предприятий. Предложено снизить налоговую нагрузку по экономическим законам за счет изменения налоговых ставок и изменений в механизме исчисления и взимания налогов, целесообразно использовать опыт развитых стран в налогообложении прибыли предприятий. Оптимальным является вариант плавающих ставок налогов, то есть устанавливается предельная ставка налога, которая автоматически снижается, несмотря на повышение эффективности работы предприятия. Плавающие ставки налогов позволяют оптимизировать пропорции распределения прибыли между государством и предприятием.

**Ключевые слова:** налоговое регулирование, налоговая политика, налоговая система, налоговая трансформация, налоги, налоговый механизм, налогообложения, предпринимательская деятельность.

The article deals with tax regulations in Ukraine, tax policy and tax transformation under the Tax Code, reveals the key task of economic policy, effective mechanism of tax incentives for expanded reproduction of industrial potential of enterprises. A lower tax burden for the economic laws due to changes in tax rates and changes in the mechanism of calculation and collection of taxes, it is advisable to use the experience of developed countries in the taxation of profits. The best option is a floating tax rates that set the marginal tax rate, which automatically decreases because of the efficiency of the enterprise. Floating tax rates make it possible to optimize the proportion of profit distribution between the state and business.

**Keywords:** tax regulations, tax policy, tax system, tax transformation, taxes, tax mechanism, tax, business activities.

**Постановка проблеми.** Однією з найсуттєвіших і водночас складних проблем у процесі переходу української економіки до ринкових умов господарювання є вдосконалення взаємовідносин між платниками податку та державою. Це зумовлено тим, що зовсім іншими стали мета підприємництва, засоби її досягнення, економічна основа суспільства. Податки в умовах переходу до ринкової економіки повинні використовуватися не тільки як джерело одержання доходів бюджету, а й як важливий інструмент фінансового регулювання економіки.

Зростає значення ефективних управлінських рішень у сфері оподаткування, підвищується відповідальність за їх соціально-економічні наслідки.

Стратегічною метою реформування економіки України є створення соціально орієнтованої ринкової економіки, яка б на основі розвитку національного конкурентоспроможного виробництва забезпечила гідний рівень життя населення, добробут нації у цілому. Отже, ключовим завданням економічної політики держави є підвищення її конкурентоспроможності та створення для цього відповідних умов. При цьому держава має важливий інструмент економічного впливу – податкову систему. Глобалізаційні та інтеграційні процеси висувають нові вимоги до податкової системи.

Ринкове реформування економіки супроводжувалося неодноразовими спробами вдосконалити податкову систему шляхом прийняття окремих законодав-

чих актів, які не враховували реальний стан економіки. Реформування податкової системи повинне проводитися згідно з пріоритетами державної політики щодо соціально-економічного розвитку, сприяти сталому економічному зростанню шляхом лібералізації податкової системи на основі виваженої політики, забезпечувати достатній обсяг сукупних податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів, установити ліберальне ставлення до платників, які сумлінно виконують свої податкові зобов'язання, і посилити відповідальність за несплату податків.

Незважаючи на те що проблема податкового регулювання активно обговорюється вітчизняною науковою спільнотою практично впродовж усіх років незалежності, окремі її аспекти до кінця не з'ясовано. Для забезпечення розвитку економіки України, поживлення підприємницької діяльності необхідно створити податкову систему, яка поряд із забезпеченням державних доходів буде спроможною ефективно здійснювати регулюючу функцію.

Запровадження спеціальних інструментів податкового регулювання, покликаних стимулювати підприємницьку діяльність, доцільне лише у контексті загального реформування податкової системи країни. Таке реформування передбачено проектом Податкового кодексу України. Проте проект вирізняється недосконалістю, у ньому не усунено наявні недоліки сучасної податкової системи, склад і структура податків не дає підстав очікувати істотного зниження податкового навантаження на господарюючих суб'єктів, механізми нарахування та сплати окремих платежів не гарантують достатнього спрощення податкового поля, а головне – наведені заходи щодо активізації регулюючої функції податків будуть неспроможними дієво вплинути на поліпшення економічної ситуації в країні. Отже, вдосконалення окремих норм і положень Податкового кодексу України для забезпечення стимулюючого впливу оподаткування на підприємницьку діяльність набуло особливої актуальності і значимості.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Сутність та принципи державного податкового регулювання розглядалися в роботах В.Т. Александрова, Ф.Ф. Бутинця, Н.С. Вітвицької, П.К. Германчука, М.М. Коцупатрого, Н.М. Малюги, О.І. Назарчука, О.А. Ногіної, Н.І. Петренко, Н.І. Рубана, І.Б. Стефанюка, М.Т. Фенченко, І.Ю. Чумакової. Однак до теперішнього часу недостатньо уваги приділяється принципам податкового регулювання.

У працях сучасних українських дослідників значна увага приділяється не самій можливості впливу податків на економіку, що нині не підлягає сумніву, а переважно проблемам ефективності застосування інструментарію податкового регулювання насамперед у сфері розвитку підприємницької діяльності. Підкреслюючи об'єктивну необхідність процесу податкового регулювання, вітчизняні фахівці цілком справедливо зауважують, що «його результат залежить від адекватності застосовуваних засобів стану реальної економіки. Тому з економіко-правових і технічних аспектів податкове регулювання ускладнене в умовах економічної кризи».

**Постановка завдання.** Метою дослідження є обґрунтування пропозицій щодо вдосконалення окремих норм і положень Податкового кодексу України для

поліпшення впливу податків на підприємницьку діяльність та інвестиційну активність. Завданнями дослідження є:

1) обґрунтувати ефективний механізм податкового стимулювання розширеного відтворення виробничого потенціалу підприємств;

2) запропонувати шляхи усунення недоліків механізму надання інвестиційно-інноваційного кредиту;

3) визначити ефективний порядок амортизації основних засобів, що сприятиме поліпшенню процесів простого відтворення.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** За складом та структурою сформована податкова система в Україні є системою, що використовує елементи податкових систем розвинутих країн. Норми європейського податкового законодавства були закладені в основу законів, що регулюють стягнення більшості податків.

Однак недосконалість, суперечності перехідної економіки, ринкове її реформування, високі соціальні зобов'язання держави у формуванні державних доходів призводять до того, що податкова система України має переважно фіскальний характер.

Протягом років незалежності держава намагалася вдосконалювати податкову систему, але це були окремі законодавчі акти, які не змогли дієво вплинути на структурні диспропорції стану економіки, суттєві обсяги тінювих оборотів, платіжну кризу. Податкова система не стала інструментом підвищення конкурентоспроможності держави, стала стимулом до збільшення економічної активності суб'єктів господарювання. Її нормативно-правова база складна, неоднорідна та нестабільна, окремі норми недостатньо узгоджені, а подекуди й суперечливі, значна кількість норм під час застосування мають неоднозначне тлумачення тощо. Регулюються питання оподаткування як законами, так і декретами Кабінету Міністрів, указами Президента України, підзаконними актами, що призводить до необхідності реформування податкової системи для приведення її у відповідність пріоритетам державної політики соціально-економічного розвитку України.

Податкова система України характеризується надзвичайно високими податковим навантаженням. Знизити податкове навантаження за економічними законами можливо за рахунок зміни податкових ставок та змін у механізмі обчислення та справляння податків (для деяких категорій – зниження, для деяких – підвищення).

Податкова політика на основі пропорційного оподаткування не відповідає критерію платоспроможності, коли податкове навантаження розподіляється відповідно до платоспроможності платників, а механізм оподаткування доходів фізичних осіб – критерію соціальної справедливості, тобто регулюючий потенціал особистого прибуткового оподаткування використовується лише частково.

В Україні набула поширення практика, коли тягар податкового тиску перекладається на ті підприємства, які працюють легально і доволі прибутково. Це спонукає керівників таких компаній шукати шляхи отримання податкових пільг, замість того щоб підвищувати ефективність своїх підприємств. У результаті пільгами користуються підприємства та галузі, що спроможні вийти з кризи й розвиватися без довгострокового пільгового режиму оподаткування та які не є основою підвищення конкурентоспроможності національної

економіки. А ринково орієнтовані підприємства, що потребують фінансової підтримки для освоєння нових ринків, технологій, продуктів, навпаки, змушені платити більшу частину податків. Таким чином, пільги стимулюють розвиток тіньової економіки. Як констатують експерти, пороговим, тобто критичним, рівнем тінізації економіки є 40% від офіційного ВВП. За оцінками австрійського економіста Ф. Шнейдера, у Північній Європі її частка зараз становить 10–18% від реального ВВП, у Середземномор'ї – 20–25%, а в колишніх соціалістичних державах – 36–39% (в Україні – 57%).

Для вирішення зазначених проблем доцільно вжити заходів, які могли б удосконалити систему оподаткування:

1. Зменшення податку на прибуток підприємств. До 2011 р. включно ставка цього податку в Україні становила 25%. Податковий кодекс передбачає її поступове зниження до 16%. У деяких країнах вона значно нижча: у Росії та Сербії – 14%, у Латвії – 15%. На думку деяких експертів, зрівняння ставки податку підприємств зі ставкою податку з доходів фізичних осіб зменшить стимули до мінімізації та ухиляння від сплати податків, стимулюватиме розвиток підприємництва.

Доцільно використати досвід розвинених країн в оподаткуванні прибутку підприємств. Ставки податків визначають прибуток підприємства, який є фінансовим джерелом його розвитку, вдосконалення науково-технічного потенціалу та матеріальної бази. Прибуток є власним джерелом інвестиційних та інноваційних проєктів підприємства, а впровадження останніх передбачає як вихідну умову отримання достатнього за величиною прибутку. Отже, там, де ресурси використовуються неефективно, ставки податків мають бути високими, і навпаки, там, де ефективність використання є високою, – низькими. Оптимальним є варіант плаваючих ставок податків.

Законодавством устанавлюється гранична (максимальна) ставка податку, яка автоматично (без участі органів управління) знижується, зважаючи на підвищення ефективності роботи підприємства. Фактично виробник сам визначає ставку податку в тій частині, в якій він забезпечує найвищу ефективність використання фінансових ресурсів, одержаних унаслідок зниження ставки податку. Тобто якщо підприємство може із найвищою ефективністю використати фінансові ресурси – використовує зниження ставки, не може – віддає ці переваги тим підприємствам, які здатні на це.

Плаваючі ставки податків дають змогу оптимізувати пропорції розподілу прибутку між державою і підприємством. Раніше цю функцію намагалися виконувати, надаючи різні податкові пільги. Право на податкову пільгу фіксувалося в законодавстві й ніяк не узгоджувалося з ефективністю використання фінансових ресурсів на підприємстві, якому пільга надавалася.

За своєю суттю податкові пільги є прихованою формою надання дотацій виробникам, тому пільги слід оформлювати у вигляді дотацій. Дотації не відіграють жодної стимуляційної ролі. Швидше навпаки, дедалі погіршують ефективність роботи підприємств, яким вони надаються. Запроваджуючи плаваючі ставки податків, бажано відмовитися від податкових пільг. Із податкового законодавства доцільно виключити таке поняття, як податкова пільга, а всі проблеми вирішувати пільговим кредитуванням і дотаціями.

2. Спрощення вимог до амортизації активів підприємств. Це буде стимулювати інвестиційну діяльність.

3. Зменшення ставки ПДВ. Це розширюватиме базу оподаткування за умови скасування всіх пільг.

4. Зменшення кількості податків та спрощення алгоритму їх нарахування.

5. Удосконалення Податкового кодексу, унеможливлення подвійного трактування деяких норм податкового законодавства. Це допоможе вирішити проблему непрозорості та заплутаності нормативно-правової бази оподаткування.

Насамкінець слід зазначити, що всі запропоновані заходи взаємопов'язані: зменшення державних видатків зробить можливим зниження ставок основних податків та скасування малоефективних податків без будь-яких витрат для бюджету. Податкову систему країни треба змінювати таким чином, щоб більше враховувалися економічні інтереси обох сторін – держави і платників податків, а також усувалася зацікавленість платників у податкових незаконних ухиляннях.

У 2010 р. було введено в дію Податковий кодекс України, який замінив велику кількість законодавчих актів із питань оподаткування. Даний документ мусить чітко й ефективно поєднати фіскальну функцію, від якої залежить життєдіяльність держави, і стимулюючу, включаючи зниження тіньової економіки, мінімізацію серйозних схем корупції в десятки мільярдів гривень, які не надходять до держбюджету та не допомагають розвитку життєдіяльності держави і суспільства у цілому.

Але новий Податковий кодекс вирізняється недосконалістю, тому вдосконалення окремих норм і положень Податкового кодексу України набуло особливої актуальності і значимості. Серед недоліків можна виділити те, що новий кодекс повністю орієнтований на європейську систему оподаткування, тобто всі норми перенесені в українське оподаткування, не враховуючи при цьому сучасного стану економіки України.

Ще однією проблемою податкового регулювання в Україні є безвідповідальне та необґрунтоване надання податкових пільг: надання економічно необґрунтованих пільг в оподаткуванні не можна назвати ефективними стимулами чи регуляторами підприємницької діяльності. Досвід розвинутих країн свідчить, що поширення форми підтримки підприємства як пільги на податок із прибутків підприємства не є перспективним.

Комплексний характер податкового регулювання проявляється в тому, що системі оподаткування, у т. ч. і в Україні, властиві й деякі ознаки адміністративних методів регулювання. Зокрема, один із загальнодержавних податків – плата за торгові патенти – за своєю сутністю є платою за право на здійснення окремих видів діяльності, тобто однозначно має дозвільний характер. Окрім того, до заходів адміністративного впливу може бути віднесена заборона на застосування фіксованого податку з доходів від підприємницької діяльності внаслідок порушення встановлених для таких платників обмежень, обмеження на здійснення окремих господарських операцій з активами, що перебувають у податковій заставі, та ін.

Основною проблемою наявної податкової системи є нормативно-правова база оподаткування. Податкове законодавство є нестабільним, складним і неоднорідним, а окремі законодавчі норми неузгоджені між собою. Чимало норм мають неоднозначне тлумачення,

що негативно позначається на діяльності підприємницьких структур, знижує привабливість національної економіки для іноземних інвесторів.

Принциповим недоліком податкового законодавства є наявність економічно необґрунтованих розбіжностей щодо визнання та оцінки доходів і витрат для визначення податку на прибуток і податку на додану вартість нормативно-правовою базою бухгалтерського обліку щодо розрахунку фінансового результату, що унеможливує складення декларації про прибуток підприємств за даними бухгалтерського обліку.

Для їх розв'язання ідеологія податкової політики передбачає: підтримку не конкретних підприємств, а підприємництва; створення однакових умов роботи для всіх; низькі податки, які сплачуються усіма. В основі пошуку шляхів податкового реформування лежить перенесення центру тяжіння в оподаткуванні на чинники, пов'язані з ефективністю капіталу, використанням землі, природних ресурсів, а також доходами фізичних осіб у тісному зв'язку з переорієнтацією в розподілі доходів в економіці.

**Висновки з проведеного дослідження.** Застосування заходів податкового регулювання обмежено тим, що вони в умовах широкого їх використання можуть спотворювати дію ринкових механізмів, викривляти умови конкуренції, створювати штучні переваги для окремих платників. Саме тому вони мають бути нейтральними щодо мотивів суб'єктів господарювання. Таким чином, податкове регулювання суперечить таким принципам оподаткування, як рівність та нейтральність оподаткування (хоча «...на практиці забезпечити повну податкову нейтральність у принципі неможливо»).

Дослідження сучасного стану податкової системи свідчить, що нині залишаються невирішеними питання переорієнтації чинної податкової системи на стимулювання процесів соціально-економічного розвитку країни, а недоліки податкової системи призвели до проблем системного характеру.

Отже, податкову систему України слід реформувати таким чином, щоб вона стала дієвим інструментом підвищення конкурентоспроможності держави та сприяла розвитку економіки України. Основним завданням реформування податкової системи України є зниження податкового навантаження на економіку. При цьому різке зниження податкових ставок і загального рівня

оподаткування (податкового коефіцієнту) може не призвести до очікуваного зростання інвестицій і темпів економічного зростання. Звичайно, зниження податкових ставок сприятиме зростанню інвестиційних можливостей українських підприємств.

Окрім того, якщо зниження податкових ставок супроводжуватиметься зростанням бюджетного дефіциту та інфляції, це негативно позначиться на інвестиційній активності суб'єктів господарювання.

Більш перспективною є стратегія поетапного зниження податкового навантаження за рахунок скасування неефективних (затратних) податків і зборів, підвищення фіскальної ефективності податків на основі розширення бази оподаткування, надання пільг суб'єктам підприємства, які розробляють і впроваджують інновації та випускають інноваційну продукцію, покращення адміністрування, зменшення масштабів ухилення від сплати податків, формування доходів бюджетів усіх рівнів на основі проведення збалансованої бюджетної політики на середньострокову перспективу та спрямування податкових надходжень у сфери, від яких залежить довгострокове економічне зростання.

Таким чином, система «стратегія довгострокового соціально-економічного розвитку – податкова політика – податкова система – Податковий кодекс України» є особливим поєднанням, у складі якої кожна підсистема відіграє активну роль у взаємозв'язку з іншою.

Для розв'язання проблем, які наявні в податковій політиці держави, можна запропонувати такі рішення: підтримка не конкретних підприємств, а підприємництва, зокрема податкова підтримка розвитку малого бізнесу; створення однакових умов роботи для всіх; низькі ставки податків, що будуть сплачуватися усіма; податкове стимулювання ефективної зайнятості населення; захист податкової політики від некомпетентності та лобювання. Широке використання заходів податкового регулювання може значно впливати на економіку країни та в деяких випадках навіть призвести до викривлення дії ринкових механізмів.

Дослідження сучасного стану податкової системи свідчить, що на сьогодні залишаються відкритими питання переорієнтації чинної податкової системи на стимулювання процесів соціально-економічного розвитку країни, вирішення яких може стати кроком до підвищення конкурентоспроможності держави та сприяти розвитку економіки України.

#### Список використаних джерел:

1. Лекарь С.І. Особливості розвитку податкової політики в Україні на сучасному етапі / С.І. Лекарь // Економіст. – 2010. – № 2. – С. 30–34.
2. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. Поколюда О.В. Податкове регулювання в Україні / О.В. Поколюда // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2012. – № 38. – С. 278–281.