

Гнатюк Аліна Сергіївна
студентка гр. ФФМ-21, ФФО, ЗУНУ, м. Тернопіль
Науковий керівник: д. е. н., професор Лободіна З. М.

НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ПРОЦЕСУ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

Незважаючи на численні зусилля, пов'язані зі спробами підвищити рівень ефективності функціонування податкової системи у контексті її сприятливого впливу на економічну динаміку, посилення її стимулюючого характеру, дотепер підходи і методи застосування податкового інструментарію формування доходів державного бюджету залишаються далекими від оптимальних. Більш того, у 2020 році у визначному рейтингу легкості сплати податків Paying Taxes-2020, який щорічно складає Світовий банк, Україна опустилася на 11 позицій і посідає на сьогодні 65 місце серед 190 країн світу [9]. Втрата позицій України у цьому рейтингу поряд із підвищенням рівня податкового навантаження в останні роки, також пояснюється підвищеною активністю інших країн, які досягли більш помітного прогресу в автоматизації процедур оподаткування та зменшенні часу на адміністрування податкових платежів. На думку вчених, причини зниження конкурентоспроможності держави у сфері оподаткування пов'язані з тим, що попри численні новації в оподаткуванні, системні проблеми функціонування системи оподаткування до теперішнього часу не вирішені.

Специфічними ознаками вітчизняного податкового середовища є також нестабільність та не прогнозованість податкового законодавства, значний вплив лобістських груп на прийняття податкових новацій, політизація бюджетного процесу, політична корупція та ін. Звичною впродовж багатьох років стала практика щорічного радикального реформування податкового законодавства в рамках розробки й ухвалення державного бюджету, коли для забезпечення можливості виконати передбачені у цьому документі показники уряд подає до парламенту комплекс законопроектів щодо змін у податкове законодавство. Іноді такі новації через свій радикалізм отримують назву чергової податкової революції [11]. Винятково шкідливим є вплив на процес ухвалення новацій у податковому законодавстві лобістських груп та популізму з боку політичних сил, представлених у законодавчому органі влади. Зважаючи на перманентне політичне протистояння політичних сил в Україні, вкрай складно приймаються рішення про зниження податкового навантаження на бізнес, секвестрування видатків бюджету, скасування преференційних податкових режимів для окремих галузей економіки чи навіть платників тощо. Більш того, зважаючи на тіньовий вплив, який має олігархічний капітал на органи законодавчої та виконавчої влади, новації податкового законодавства нерідко продиктовані необхідністю відстоювання інтересів крупного капіталу на шкоду інтересам держави. Політичний лобізм та економічна корупція стають причиною того, що у законодавство вводять очевидно шкідливі

новації, які спішно відміняються після отримання значних бюджетних втрат. Вирішення цієї проблеми можливе тільки з розірванням тісного зв'язку влади та бізнесу, зниженням впливу олігархічного капіталу на вироблення пріоритетів економічної політики та ухвалення управлінських рішень.

Поряд з вирішенням системних проблем податкової політики і бюджетного процесу, важливо також ідентифікувати можливості для нарощування доходів бюджету від оподаткування у короткостроковій перспективі. На наш погляд, такі резерви доходів концентруються у таких ключових напрямках, як підвищення ефективності адміністрування податкових платежів за рахунок впровадження ІТ-технологій та цифрофізації процедур, що знизить корупцію у взаєминах між платником податків і фіскальними органами; об'єктивізація рентних платежів; новації у оподаткуванні підакцизних товарів у частині розширення податкової бази та оптимізації ставок податку; вирішення проблеми уникнення податкових зобов'язань через використання спрощеної системи оподаткування; протидія «розмиванню» податкової бази з використанням низько податкових юрисдикцій, припинення практики виведення прибутків за кордон.

Джерелом значних втрат бюджетних ресурсів в Україні є контрабанда товарів без сплати податкових платежів. Відповідно, вагомі можливості щодо нарощування доходів державного бюджету закладені у зменшенні масштабів контрабанди та підвищенні ефективності адміністрування митних платежів. За оцінками фахівців, впродовж останніх років обсяги контрабанди зростають швидкими темпами: якщо у 2015 році вони оцінювались в межах 8 млрд дол. США, то на 2021 рік прогнозуються на рівні понад 17,2 млрд дол., що за існуючим курсом національної валюти складає близько 470 млрд грн [5]. За іншими дослідженнями, обсяг контрабанди у торгівельних відносинах з ЄС складають понад 75 млрд грн, а з урахуванням нелегального імпорту товарів з країн Азії перевищують 150 млрд грн, або понад 5,5 млрд дол. США [6].

Втрати державного бюджету від контрабанди товарів в Україну щороку зростають. За оцінками фахівців, у 2017 році бюджет недоотримав внаслідок контрабанди понад 70 млрд грн доходів, на 2018 рік такі втрати склали більше 100 млрд грн, або понад 4 млрд дол. США в перерахунку [3]. За результатами ґрунтовного дослідження контрабандних процесів в Україні, у 2020 році сукупні втрати бюджету від цього явища сягнули 4,7 млрд дол., а на 2021 рік прогноз передбачає їх збільшення до 5,2 млрд дол. США, або ж понад 143 млрд грн. Найбільші бюджетні втрати прогнозують від недоотримання надходжень з податку на додану вартість – 3,7 млрд дол., або більше 100 млрд грн, митних платежах – 1,3 млрд дол., або майже 36 млрд грн в гривневому еквіваленті [2]. Отже, втрати митних платежів від контрабанди перевищують обсяги їх щорічних надходжень впродовж останніх років, а втрати від несплати податку на додану вартість – до чверті його сукупних надходжень. Іншими деструктивними наслідками контрабанди в Україні є втрата робочих місць, які на теперішній час оцінюються на рівні понад 1 млн од.

Декриміналізація контрабанди у 2011 році призвела до розвитку схем нелегального ввезення товарів в Україну без сплати податкових платежів. Як

зазначають фахівці податкових органів, причини стрімкого зростання обсягів контрабанди у тому, що порушено баланс за схемою «витрати – вигоди»: при рентабельності нелегального імпорту на рівні 300-600% покарання за такі дії обмежується вилученням товару і 100%-вим штрафом. Таким чином, навіть за умови припинення половини сучасних обсягів контрабанди силами фіскальних органів така діяльність все одно буде прибутковою. Серед найбільш поширених на теперішній час схем контрабанди фахівці визначають такі: переміщення товарів через прогалини у кордонах (так звані «зелені» зони), що пояснюється необлаштованістю державних кордонів України за 30-річну історію існування; оформлення транспорту з вантажем як порожнього; переривання транзиту (в тому числі підміна або зникнення товару в Україні, формальне закриття транзиту в Україні та ін.); використання послуг «човників», зловживання пільгами, подрібнення партій ввезеного товару; контрабанда з використанням поштових пересилань; недостовірне декларування, підробка документів на ввезення для заниження ваги, зменшення вартості імпорту; використання «модних» фірм, які отримують спеціальні умови митного оформлення та інші.

Найпершим заходом протидії контрабанді, введення якого підтримують науковці та практики є повернення у законодавство норми щодо кримінальної відповідальності за таку діяльність. Послаблення відповідальності, введене у 2011 році, на наш погляд, не мало нічого спільного із поліпшенням умов ведення бізнесу, а було впровадження для захисту економічних інтересів лобістських груп. Щодо технічних та процедурних новацій, які допоможуть протидіяти контрабанді, необхідно відзначити електронну модель митного оформлення товарів, або так звану smart-митницю. Така модель передбачає впровадження електронних технологій у процедури митного оформлення, зокрема: повне сканування транспорту з використанням стаціонарних скан-систем; передача повноважень з обробки інформації митних сканерів до департаменту таргетингу та аналізу ризиків, що дасть змогу розвести суб'єктів сканування та оформлення документів, мінімізує прямі контакти між імпортером та працівниками митниці; впровадження системи деперсоніфікованої обробки митних документів для визначення митої вартості товару; застосування GPS-замків на маршрутах слідування транспорту до митниць, що попередить їх розвантаження на шляху до пункту митного оформлення. Дієвим способом протидії контрабанді є запровадження електронної акцизної марки [10].

Іншим потенційно вагомим джерелом нарощування доходів державного бюджету є приведення до об'єктивних параметрів рентних платежів. Відповідно до податкових новацій 2015 року ставки рентної плати на користування надрами для видобування енергетичної сировини (нафти, природного газу, газового конденсату) були значно підвищені, що дало можливість наростити надходження рентної плати в наступному році в 1,6 рази [4]. Однак, у 2018 році під впливом лобістських груп під приводом стимулювання збільшення видобутку нафти і природного газу в Україні ставки рентної плати за користування надрами були знову знижені. Наслідком

таких рішень стало не збільшення обсягів видобутку вуглеводнів (показники видобування нафти і природного газу продовжують знижуватись), а втрати державного бюджету, які, за орієнтовними оцінками, складають не менше 2 млрд грн на рік.

Крім цього, підвищення ставок рентної плати не торкнулося користування надрами для видобування руди, зокрема залізної та марганцевої руд. Родовища таких руд перебувають у користуванні компаній, контрольованих олігархічним капіталом. Зростання цін на сировину, яке спостерігається впродовж 2020-2021 рр. дає змогу отримувати надприбутки для представників олігархату, натомість державний бюджет втрачає значні обсяги доходів. Відповідно до Бюджетної декларації на 2022-2024 рр., з 2022 року заплановане впровадження нової моделі оподаткування рентною платою операцій з видобування руд заліза. На теперішній час базою для розрахунку рентної плати є собівартість видобування, що дає можливість занижувати обсяг податкових платежів. З 2022 року базою оподаткування для руд заліза буде середня вартість цієї руди на сировинних ринках за індексом IODEX 62% FE CFR China (із застосуванням коефіцієнта користування 0,9), а також введено диференційовану шкалу ставок рентної плати 11/12% залежно від вартості руди. За розрахунками Міністерства фінансів України, це дасть можливість збільшити доходи державного бюджету з однієї тонни видобутої залізної руди в 2,5 рази (до 507,8 грн/тонну), що забезпечить додаткові надходження рентної плати в обсязі понад 3 млрд грн. Однак, плани щодо підвищення рентної плати не передбачають підвищення податкового навантаження на операції з видобування марганцевих руд, що пояснюється наближеністю власників цих родовищ до влади та наявністю у них неформального впливу на законодавчий орган влади. Відтак, резерви зростання надходжень рентної плати напряму пов'язані із подоланням в Україні політичної корупції та приведенням розмірів рентних платежів до об'єктивних значень.

Вагомі резерви нарощування доходів державного бюджету пов'язані також з підвищенням ефективності адміністрування податків. Проведені міжнародними структурами дослідження процесу адміністрування податків та зборів в Україні TADAT (the Tax Administration Diagnostic Assessment Tool) за методологією МВФ та Світового банку переконливо доводять, що у цій сфері зберігаються низка важливих проблем, що спричиняють втрати бюджетних ресурсів: немає комплексного плану підвищення добровільного характеру сплати податків; слабка інформаційна підтримка платників щодо уникнення помилок у звітності; відсутність об'єктивної методики оцінювання податкових ризиків; накопичення податкової заборгованості та інші [1].

Методологічним ключем до вирішення цих проблем, на наш погляд, є відновлення балансу за схемою «вигоди – втрати» для учасників податкових відносин. Так, для платників податків відповідальність за правопорушення має перевищувати розміри можливої вигоди від застосування схем уникнення чи ухилення від сплати податків. Аналогічне рівняння має застосуватись і щодо працівників органів податкового і митного контролю, коли відповідальність за

корупційні дії має передбачати жорстке покарання. Однак, посилення ступеня відповідальності за девіантну поведінку у податкових відносинах має також супроводжуватись заходами, які стимулюватимуть усіх учасників процесу до відповідальної поведінки. На наш погляд, такі заходи мають передбачати підвищення оплати праці в органах податкової і митної служби, розширення масштабів застосування ІТ-технологій у податковому адмініструванні, тобто спрощення і автоматизація процедур нарахування і сплати податків, дерегуляцію господарської діяльності. Мінімізація «людського» чинника у податкових відносинах дасть можливість звузити середовище для корупції, що сприятиме трансформації корупційних доходів у доходи державного бюджету.

Нарешті, поряд із вдосконаленням податкового законодавства, протидією податковим правопорушенням та іншим заходам, перспективи нарощування доходів бюджету від оподаткування у довгостроковій перспективі необхідно пов'язувати із зниженням масштабів тіньової економіки, яка на теперішній час Міністерством економіки України оцінюється у 30-31% від розміру офіційної [8], а за альтернативними розрахунками – до 50% [7]. Враховуючи загальний рівень оподаткування на рівні 41,5%, простий розрахунок вказує на те, що обсяги втрат бюджетних ресурсів складають від 520 до 860 млрд грн.

Поряд із забезпеченням суттєвого нарощування бюджетних ресурсів, зниження рівня тінізації економіки дасть змогу зміцнити довіру та партнерство між державою, населенням та бізнесом, залучити до господарського обороту додаткові фінансові ресурси, зменшити неефективні витрати держави. Перспективи детінізації економіки, на наш погляд, ілюзорні без досягнення помітного прогресу в питанні подолання корупції та відновлення довіри до судової гілки влади і правоохоронної системи. Без відновлення віри суспільства у верховенство права в Україні ніякі декларації про сприяння розвитку бізнесу не матимуть жодного ефекту. Послідовна демократизація усіх сфер суспільного життя, реальна відкритість публічного управління, комунікація влади з народом, розвиток громадянської свідомості й активності є невід'ємними передумовами вирішення проблеми корупції в Україні. Не менш важливо забезпечити суворий контроль та реальну відповідальність за корупційні дії, послідовну реалізацію програм розвитку антикорупційних інститутів. Паралельно з цим, необхідно сприяти розвитку інституту громадського контролю за діяльністю органів влади з широким залученням активних прошарків суспільства.

Список використаних джерел:

1. Адміністрування податків в Україні оцінили за методом TADAT. *Дебет-Кредит. Бухгалтерські новини*. 2018. 20 травня. URL: <https://news.dtkr.ua/taxation/common/48348>.
2. Аналіз обсягів контрабанди в Україні: обсяги, прямі та непрямі втрати бюджету та економіки. Special Report. URL: <http://ua-outlook.com.ua/wp-content/uploads/2019/07/Аналіз-обсягів-контрабанди-—-прямі-та-непрямі-втрати-бюджету-та-економіки.pdf>.

3. Втрати бюджету від контрабанди в Україні складають 4 млрд доларів на рік, – Аваков. *РБК-Україна*. 2018. 22 червня. URL: <https://www.rbc.ua/ukr/news/poteri-byudzhety-kontrabandy-ukraine-sostavlyayut-1529665138.html>.

4. Голян В. Рента за природні ресурси: скільки грошей отримав держбюджет. URL: <https://mind.ua/openmind/20172923-renta-za-prirodni-resursi-skilki-groshej-otrimav-derzhbyudzhet>.

5. Контрабас: які схеми працюють на кордоні та чому Україна втрачає мільярди. URL: <https://business.rayon.in.ua/topics/386306-kontrabas-iaki-shemi-pratsiuiut-na-kordoni-ta-chomu-ukrayina-vtrachae-miliardi#social-subscribe>.

6. Обсяг контрабанди в Україну становить мінімум 150 мільярдів гривень – Острикова. URL: <https://economics.unian.ua/finance/10164512-obsyag-kontrabandi-v-ukrajinu-stanovit-minimum-150-milyardiv-griven-ostrikova.html>.

7. Обсяг тіньової економіки в Україні становить половину ВВП – Гетманцев. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3226778-obsag-tinovoї-ekonomiki-v-ukraini-stanovit-polovinu-vvp-getmancev.html>.

8. Тіньова економіка. Загальні тенденції 2020: Аналітична записка. К.: Міністерство економіки України, Департамент стратегічного планування та макроекономічного прогнозування, 2021. 14 с.

9. Україна змінила позиції у світовому рейтингу зі сплати податків. URL: <https://www.slovoidilo.ua/2019/11/26/novyna/ekonomika/ukrayina-zminyala-rozycziyi-svitovomu-rejtynhu-splaty-podatktiv>.

10. Цього року в Україні запустять електронну акцизну марку. URL: <https://investory.news/cogo-roku-v-ukraini-zapustyat-elektronnu-akciznu-marku/>.

11. Чергова податкова реформа-2021: що на цей раз пропонують депутати? URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100025548-cherгова-podatкова-reforma-2021-scho-na-tsey-raz-proponuyut-deputati>.