

Джерело: Письменний В.В. Стимулюючий характер оподаткування у контексті вітчизняного та зарубіжного досвіду // Світ фінансів. – 2010. – №3. – С. 137–142.

Письменний Віталій

СТИМУЛЮЮЧИЙ ХАРАКТЕР ОПОДАТКУВАННЯ У КОНТЕКСТІ ВІТЧИЗНЯНОГО ТА ЗАРУБІЖНОГО ДОСВІДУ

Економіка ринкового типу потребує стабільної податкової системи, що базується на принципах фіскальної достатності, економічної ефективності та соціальної справедливості. Не менш важливу роль має відігравати стимулюючий характер оподаткування. Звісно, якщо розглядати податковий платіж як «дозволену форму грабежу», про що критично наголошували дослідники податкових фінансів минулого, то це звучить у деякій мірі абсурдно. Адже населення безвідплатно віддає частину своїх доходів чи майна у вигляді сплачених податків і жодної користі не отримує. Натомість протилежною є точка зору сучасних корифеїв фінансової науки, котрі наполягають на стимулюючій функції оподаткування – основі функціонування податкової системи держави з усталеними традиціями демократичного врядування. Відтак стимулюючий характер справляння податкових платежів означає не тільки використання податкових пільг як інструменту зменшення податкових зобов'язань, позаяк в умовах загострення кризових явищ в економіці правова свідомість населення та розуміння необхідності сплати податків є вагомішими аргументами на користь зазначених тез.

Питання стимулюючого характеру оподаткування завжди були предметом гострих дискусій науковців, економістів, політиків і громадськості, тому актуальність дослідження не може викликати жодних сумнівів. Зокрема, серед вітчизняних теоретиків податкових фінансів слід відзначити наукові доробки В.Л. Андрущенко, О.Д. Василика, Т.І. Єфименко, Ю.Б. Іванова, А.І. Крисоватого, І.О. Луніної, П.В. Мельника, А.М. Соколовської, В.М. Суторміної, Л.Л. Тарангул, В.М. Федосова та С.І. Юрія. Вагомий внесок у

розробку даної проблематики зробили зарубіжні вчені-економісти Р. Масгрейв, В. Мау, Ю. Немец, Дж. Сакс, Д. Стігліц, В. Танзі, С. Тібу, М. Шніцер й інші. У їхніх працях обґрунтовано необхідність оптимізації пільгового режиму оподаткування в частині посилення стимулюючого характеру справляння податкових платежів. Проте наслідки загальносвітової фінансово-економічної кризи диктують нові вимоги до побудови податкової системи держави з яскраво вираженими ринковими орієнтирами економічного розвитку.

Зважаючи на це, метою статті є вироблення науково-теоретичних і практичних підходів до обґрунтування необхідності оптимізації стимулюючого характеру оподаткування у контексті вітчизняного та зарубіжного досвіду.

Як відомо, зміст стимулювання означає викликання зацікавленості, спонукання до дії, поліпшення здійснення чого-небудь. Виходячи з етимології даного терміна, є всі підстави стверджувати, що в основі цих спонукальних дій лежать зовнішні чинники (матеріальні, моральні тощо). Відтак стимулюючий характер оподаткування полягає в заохоченні платників сумлінно сплачувати податки. І таких стимулів у податковому законодавстві передбачено чимало: від надання податкового кредиту до звільнення від оподаткування окремих категорій платників. Натомість звідси можна простежити й інший бік стимулюючої функції оподаткування – беззаперечне дотримання податкової дисципліни. Адже за її порушення в нормативно-правовому полі нашої держави передбачено як адміністративну, так і кримінальну міри покарання. Проте останнє, на жаль, не завжди є прерогативою виконання податкових зобов'язань. Тому факти ухилення від оподаткування є звичним явищем сьогодення, а тіньовий сектор вітчизняної економіки функціонує достатньо стабільно, прикриваючи не тільки малий бізнес, а й великих платників податків.

Для підтвердження цього наведемо наступні цифри: сьогодні близько 40–50% ВВП в Україні створюється поза легальною сферою, тобто в тіньовій економіці й не оподатковується [1, с. 258]. Натомість, зважаючи на високий рівень податкової культури за кордоном, даний показник не перевищує 15% ВВП навіть для держав, які нещодавно вступили до європейської спільноти.

Доречно зауважити, що в західноєвропейських країнах у депресійні 20–30-ті роки минулого століття, податки до ВВП не перевищували 16%, а в окремих країнах були значно меншими (наприклад, у Швейцарії – 6%, Швеції – 8%, Норвегії – 10%). Такою політикою держава давала змогу підприємствам «звестися на ноги», а відтак створити достатній для сталого розвитку обсяг стабілізаційного капіталу. За підрахунками експертів, на даний час в Україні питома вага податків до ВВП становить 35–40%, що обтяжливо для держав з перехідною економікою [2]. Таким чином, вітчизняна система оподаткування має суто фіскальний характер, а політика уряду жодним чином не стимулює виробництво, інновації та інвестування в реальний сектор економіки.

Відтак актуальною є гіпотеза про те, що в цивілізованих державах податки сплачують, а в Україні досі збирають, причому за допомогою примусових методів [3]. Вважаємо, що виходом з даної ситуації є структурна перебудова податкової системи нашої держави та формування на цій основі яскраво вираженого стимулюючого характеру оподаткування. Для цього необхідно не тільки переглянути перелік податкових пільг і оптимізувати ставки основних бюджетоутворюючих податків, а й змінити саму ідеологію справляння податкових платежів. Прикладом цьому можуть бути Скандинавські країни, де платники, сплачуючи досить високі податки, в повній мірі відчують рух коштів через усі ланки бюджетної системи, їх розподіл, перерозподіл і використання. При цьому податкові платежі відповідають базові домінанті оподаткування «послуги – оплата», що визначає податки як плату за послуги, котрі державні органи влади й органи місцевого самоврядування надають громадянам. Натомість в Україні, як і в переважній більшості постсоціалістичних держав, стягнення податкових платежів аж ніяк не асоціюється з отриманням вигоди чи наданням преференцій, а суспільно значимі блага та послуги не надходять до безпосереднього споживача.

Для багатьох зарубіжних країн, які обрали шлях демократичного поступу в майбутнє, характерний специфічний механізм податкового стимулювання, що може включати зменшення бази оподаткування за рахунок витрат на

проведення наукових і науково-технічних робіт, впровадження інвестиційних податкових кредитів, зниження податкових ставок для суб'єктів господарювання, котрі здійснюють інноваційну діяльність, звільнення від сплати податків окремих юридичних та фізичних осіб [4, с. 82]. Безперечно, використання того чи іншого інструменту податкового стимулювання залежить як від рівня соціально-економічного розвитку країни, так і особливостей реалізації інноваційних програм й інвестиційних проектів. Однак, найважливішу роль має відігравати ступінь впровадження демократичних ініціатив і як наслідок рівень розвитку корупції в усіх гілках влади. Адже саме лобіювання приватних інтересів визначає суб'єктів пільгового режиму оподаткування. При цьому дана проблема стоїть гостро не тільки для експостсоціалістичних держав, а й для країн із давніми традиціями народовладдя.

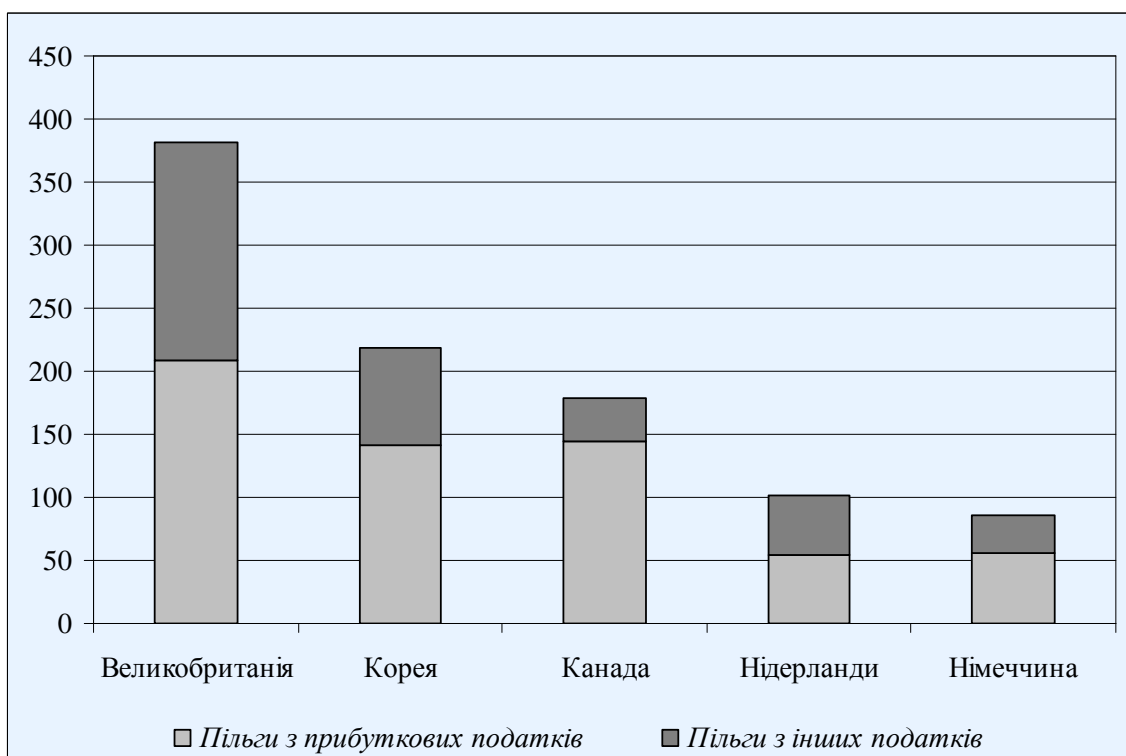


Рис. 1. Структура податкових пільг у зарубіжних країнах*

Кожна держава самостійно встановлює пріоритетні напрями податкової політики, що є передумовою впровадження стимулюючого характеру оподаткування. Відтак, розглядаючи структуру податкових пільг за кордоном,

* Примітка. Побудовано на основі [5, с. 25].

необхідно наголосити на їхньому кількісному і якісному вимірі (див. рис. 1). Для прикладу, у Великобританії загальна кількість пільг з прибуткового оподаткування є найбільшою і становить 208, тоді як з інших податків – 174. Натомість у Німеччині структура пільг розподілилася наступним чином: з прибуткових податків – 56, з інших податків – 30. Аналогічною є ситуація з обсягом податкових пільг по відношенню до ВВП: у Великобританії – 12,8%, у Німеччині – всього 0,8% [5, с. 24–26]. При цьому діючі умови пільгового режиму оподаткування у певній мірі дискримінують більшість учасників економічної діяльності, а масштаби пільг, які держава надає привілейованим платникам, дедалі збільшуються по відношенню до бюджетних надходжень.

Таблиця 1

Бюджетні втрати внаслідок пільгового режиму оподаткування прибутку підприємств упродовж 2005–2009 років *

(млн грн)

Бюджетні втрати	2005 рік	2006 рік	2007 рік	9 місяців 2008 року	9 місяців 2009 року
Державний бюджет	389,0	736,5	1050,9	1114,6	1431,7
Місцеві бюджети	35,4	3,8	5,3	0,6	8,1
Зведений бюджет	424,4	740,3	1056,2	1115,2	1439,8

Слід відзначити, що для вітчизняної податкової системи характерна не менша кількість податкових пільг, які щороку зростають і призводять до значних бюджетних втрат. Так, відповідно до мети надання та використання пільгового режиму оподаткування прибутку підприємств їх можна поділити на декілька груп: звільнення від сплати податку окремих господарських операцій (налічується 21 податкова пільга), економічні експерименти (19 пільг), пільги з оподаткування неприбуткових установ й організацій (13 пільг), спеціальний режим інноваційної діяльності (11 пільг) тощо [6, с. 118]. При цьому тільки дві з перелічених податкових пільг не призводять до втрат дохідної частини

* *Примітка.* Побудовано на основі [6, с. 118; 7; 8].

бюджетів усіх рівнів. Натомість значні обсяги інших пільг, зважаючи на безпрецедентні наслідки фінансово-економічної кризи, чинить великий тиск на реальний сектор економіки, дестимулюючи його розвиток (див. табл. 1).

Дані табл. 1 демонструють яскраво виражену тенденцію до зростання бюджетних втрат внаслідок пільгового режиму оподаткування прибутку підприємств. Зокрема, тільки за 9 місяців 2009 року загальний обсяг таких пільг становив 1,4 млрд грн, що на 317,1 млн грн, або 28,4% більше, ніж за аналогічний період 2008 року. При цьому в досліджуваний період пільгами з податку на прибуток підприємств скористалося понад 1200 осіб (серед адміністративно-територіальних одиниць їх основними користувачами були суб'єкти господарювання м. Києва, Дніпропетровської, Донецької, Запорізької та Харківської областей), тобто в середньому на одного платника припало близько 1,2 млн грн бюджетних втрат. Безперечно, такий стан справ щодо пільгового режиму оподаткування не сильно вплинув на формування бюджетних доходів у зазначених регіонах, позаяк вони відносяться до економічно розвинутих, виробляючи чи не найбільший обсяг ВВП і забезпечуючи бюджети усіх рівнів лівовою часткою податкових надходжень.

Загалом же, на сучасному етапі українського державотворення реалізація стимулюючого характеру оподаткування призвела до втрати бюджетних надходжень від прийнятих Верховною Радою України у кінці 2008 року й упродовж 2009 року антикризових законів, які надають податкові преференції в різних галузях економіки (зокрема, для промисловості, сільськогосподарських товаровиробників, банків та інших фінансових установ). При цьому в 2008 році втрати доходів зведеного бюджету від використання інструментів пільгового режиму оподаткування склали близько 17,8 млрд грн. Натомість тільки за попередніми підрахунками аналогічні бюджетні втрати в 2009 році додатково складуть близько 7 млрд грн, а в 2010 році – більше 22 млрд грн [9]. Серед основних причин цього є те, що в переважній більшості випадків пільгами користуються недоїмники і порушники чинного законодавства. Це ще раз підтверджує необхідність перегляду політики пільгового оподаткування та

переходу до прямого контрольованого бюджетного фінансування відповідних програм підтримки найбільш пріоритетних видів економічної діяльності [10].

Свого часу класики економічної думки Заходу стверджували, що за своєю сутністю держава є арбітром і регулятором. Відтак, реалізуючи на практиці стимулюючу функцію податків, вона сприяє розвитку найбільш пріоритетних галузей економіки та впровадженню інновацій. Крім цього, надаючи податкові пільги чи звільняючи від оподаткування, держава здійснює безпосередній вплив на переміщення капіталу і робочої сили. Це пов'язано із тим, що податкові платежі володіють як фіскальними, так і регулюючими ознаками. Адже вони можуть бути не тільки одним із основних джерел формування бюджетних доходів, а й разом виступати потужним інструментом управління соціально-економічним розвитком. Тому впроваджуючи нові податки, надаючи податкові пільги та звільняючи від оподаткування, держава має керуватися фіскальними чи соціальними критеріями побудови в залежності від способу організації територіальної цілісності країни, особливості трансформації політичних інституцій і ступеня впровадження демократичних ініціатив.

Тим часом, слід відзначити про дискусійність твердження вітчизняних науковців, котрі наперекір заперечують стимулюючу функцію податків. На їхній погляд, елементи податкового стимулювання може носити податкова система з властивим їй пільговим режимом оподаткування. Відтак податковий платіж, будучи примусовим вилученням частини доходів чи майна в платника на користь держави, за своїм змістом аж ніяк не виконує стимулюючої функції. З огляду на те, що в момент такого вилучення кошти переходять із розряду капіталу в розряд засобів споживання, прямий дохід, який отримує держава в результаті збільшення податкового навантаження, за визначенням є меншим, ніж безпосередній економічний збиток, який завдається такими діями суб'єктам господарювання. При цьому компенсувати цей збиток можна тільки за рахунок реалізації цілеспрямованої політики оптимізації бюджетних витрат [11].

Звідси можна констатувати протилежний бік стимулюючого характеру оподаткування, якому надаємо беззаперечну перевагу. Зокрема, податкові

платежі мають відповідати, уже згаданій раніше, теорії поворотної послуги, відповідно до якої обсяг сплачених податків визначається кількісними та якісними параметрами наданих суспільно значимих благ і послуг. Звичайно, що впровадження цього положення буде залежати від рівня правової свідомості в суспільстві: чим він вищий, тим більше податкових надходжень буде мобілізовано до бюджету і тим раціональніше будуть витрачені бюджетні кошти. Відтак у державах із демократичними традиціями врядування зазначені тези є першочерговими напрямками реалізації фіскальної політики.

Таким чином, податкова система нашої держави має набути яскраво вираженого стимулюючого характеру. Проте на заваді цьому стоїть низка її недоліків, що зводяться до недосконалості нормативно-правового поля і, як наслідок, системного порушення податкового законодавства. Їх вирішення на сучасному етапі державотворення є важливим завданням законодавчої та виконавчої гілок влади. Адже в умовах демократизації суспільного життя податкові відносини мають стати домінуючими та базуватися на фундаментальних принципах оподаткування. Для цього необхідно змінити ідеологію справляння податків: розглядати їх не як безвідплатні, безповоротні й односторонні платежі до бюджету, а як інструмент забезпечення суспільно значимих благ і послуг. Натомість роль стимулюючого характеру оподаткування має зростати, надаючи можливість зменшувати податкові зобов'язання, відстрочувати від сплати податки, використовувати пільговий режим оподаткування. Відтак зменшення податкового навантаження на сумлінних платників сприятиме мінімізації фактів ухилення від оподаткування, а також дасть змогу забезпечити зростання обсягу бюджетних доходів.

Список використаних джерел:

1. Нашкерська М.М. Особливості ухилення та уникнення від сплати податків / М.М. Нашкерська // Науковий вісник національного лісотехнічного університету України: Збірник науково-технічних праць. – Львів : НЛТУУ. – 2008, вип. 18.7. – С. 258–263.

2. Матвієнко П. Реформувати податкову систему – нагальна потреба [Електронний ресурс] / П. Матвієнко // Обрій. – 9–15 лютого 2006 р. – № 6. – Режим доступу : http://www.obriy.pib.com.ua/2006/06_06/.

3. Сутність і зміст стимулюючої податкової політики в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://vestniknsu.dp.ua/?p=104>.

4. Никифоров А.Є. Податкове стимулювання інноваційної діяльності / А.Є. Никифоров, В.М. Диба, В.О. Парнюк // Фінанси України. – 2009. – № 5. – С. 78–86.

5. Таращенко В.А. Податкові пільги: теоретичні аспекти / В.А. Таращенко // Наукові праці НДФІ. – 2009. – № 1. – С. 19–26.

6. Глухова В.І., Рилова О.Я. Застосування пільг при оподаткуванні в Україні / В.І. Глухова, О.Я. Рилова // Вісник КДПУ імені Михайла Остроградського. – 2009. – Випуск 1. – С. 117–119.

7. Іванов Ю.Б. Податкові пільги: проблеми обліку та оцінювання / Ю.Б. Іванов, О.С. Віннікова [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.nbuv.gov.ua/portal/natural/VNULP/Management/2009_647/62.pdf.

8. Зведений звіт про втрати бюджету внаслідок пільгового оподаткування по видах податків, зборів (обов'язкових платежів) станом на 01.10.2009 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=133895&cat_id=133904.

9. Щодо встановлення на 2010 рік цільового показника дефіциту бюджету на рівні 4 відсотка ВВП [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=221831&cat_id=53608.

10. Обсяги пільг зросли на 10 мільярдів гривень [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/47949%3Bjsessionid=72A8F083E4472BEBFB0D0437C900ABFA>.

11. Податки в Україні: від каральної до стимулюючої функції: Зб. наук. ст. [Електронний ресурс] / За ред. Я.А. Жаліла. – К.: Альтерпрес, 2003. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/Table/Jalilo22/001.htm>.