

Отримано: 6 березня 2014 р.*Прорецензовано:* 27 березня 2014 р.*Прийнято до друку:* 24 квітня 2014 р.

Ногінова Н. М. Необхідність реформування податкової політики України в умовах євроінтеграції / Н. М. Ногінова // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»: збірник наукових праць / ред. кол.: І. Д. Пасічник, О. І. Дем'янчук. – Острог: Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2014. – Випуск 25. – С. 141–145.

УДК 336.2+(339.9)

JEL-класифікація: H20

Ногінова Наталія Миколаївна,

кандидат економічних наук, старший викладач кафедри фінансів, обліку і аудиту
Національного університету «Острозька академія»

**НЕОБХІДНІСТЬ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ
В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ**

У статті обґрунтовано необхідність реформування податкової політики України в умовах євроінтеграції. Визначено основні проблеми вітчизняної податкової системи на сучасному етапі, зокрема основну увагу приділено адаптації вітчизняного законодавства до вимог ЄС. Наголошено на важливості проведення зваженої та раціональної податкової політики з урахуванням тенденцій розвитку економічної системи. Подано досвід ЄС щодо здійснення податкової політики, зокрема проаналізовано частки різних видів податків у загальному обсязі податкових надходжень країн-учасниць Союзу. Виділено основні напрями реформування податкової політики України з урахуванням євроінтеграційних прагнень.

Ключові слова: податки, податкова політика, податкова система, податкове законодавство, ЄС, адаптація, уніфікація, гармонізація.

Ногінова Наталия Николаевна,

кандидат экономических наук, старший преподаватель кафедры финансов, учета и аудита
Национального университета «Острожская академия»

**НЕОБХОДИМОСТЬ РЕФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ УКРАИНЫ
В УСЛОВИЯХ ЕВРОИНТЕГРАЦИИ**

В статье обоснована необходимость реформирования налоговой политики Украины в условиях евроинтеграции. Определены основные проблемы отечественной налоговой системы на современном этапе, в частности основное внимание уделено адаптации отечественного законодательства к требованиям ЕС. Отмечена важность проведения взвешенной и рациональной налоговой политики с учетом тенденций развития экономической системы. Представлен опыт ЕС по осуществлению налоговой политики, в частности проанализированы доли различных видов налогов в общем объеме налоговых поступлений стран-участниц Союза. Выделены основные направления реформирования налоговой политики Украины с учетом евроинтеграционных стремлений.

Ключевые слова: налоги, налоговая политика, налоговая система, налоговое законодательство, ЕС, адаптация, унификация, гармонизация.

Natalia Noginova,

PhD, Senior Lecturer, Department of Finance, accounting and auditing of the National University «Ostrog Academy»

NEED FOR REFORM TAX POLICY OF UKRAINE IN THE EUROPEAN INTEGRATION

In the article the author considered the need to reform the tax policy of Ukraine in terms of European integration. The main problems of the domestic tax system at present are systematized, in particular focuses on the adaptation of national legislation with EU requirements. The author emphasized on the importance of a balanced and rational tax policy, taking into account trends in the economic system. In the article there are presented EU experience in the implementation of fiscal policy, including analysis of the proportion of different types of taxes in total tax revenues of the participating countries of the Union. The basic directions of reforming tax policy of Ukraine in view of European integration aspirations are covered.

Keywords: taxes, tax policy, tax system, tax law, EU, adaptation, standardization, harmonization.

Постановка проблеми. В Законі України «Про засади внутрішньої та зовнішньої політики», що був прийнятий у 2010 р., курс на вступ до Європейського Союзу визначений як пріоритетний та незмінний [3]. Зокрема, в статті 11 Закону серед засад зовнішньої політики визначальною є «забезпечення інтеграції України в європейський політичний, економічний, правовий простір з метою набуття членства в Європейському Союзі» [3]. Міжнародна економічна інтеграція передуює політичній і передбачає реформацію економічної системи, соціальних стандартів, стандартів здійснення державного контролю, а також адаптацію

нормативно-правових норм здійснення політики держави в усіх без винятку сферах соціально-економічного устрою. Забезпечення виваженої фіскальної політики в умовах євроінтеграції, насамперед, передбачає уніфікацію чинного податкового законодавства, а також використання позитивного досвіду розвинених європейських держав для удосконалення організаційно-інституційної складової податкової політики держави. Таким чином, зважаючи на загальнодержавний курс на євроінтеграцію, необхідність суттєвого доопрацювання аспектів податкової політики України, а також усунення нагальних проблем, що виникли із прийняттям Податкового кодексу у 2010 р., вважаємо, що це дослідження є не тільки актуальним у науковому аспекті, але й затребуване сучасною практикою здійснення податкової політики в Україні.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблемам адаптації податкового законодавства та податкової політики до вимог Європейського Союзу присвячено багато праць вітчизняних науковців, зокрема відзначимо праці: В. В. Мірошника, В. А. Ілляшенко, Л. В. Трофімової, Н. С. Педченко, Ю. В. Полагнюка, Г. М. Білецької, В. Ф. Дайнеки, М. В. Кармаліти, М. О. Куц та ін. Аналіз наукової літератури довів, що науковці переважно приділяють більше уваги окремим аспектам податкової політики та необхідності її реформування. Проте, на наш погляд, бракує комплексності та системності в сучасних дослідженнях, що зумовлює односторонність пропонованих заходів для вдосконалення податкової політики України.

Мета і завдання дослідження. Систематизувати проблеми сучасної податкової політики в Україні, визначити найбільш уразливі аспекти її здійснення, а також розглянути правові аспекти адаптації податкового законодавства України до вимог ЄС.

Виклад основного матеріалу. До стратегічних інтересів України в Європі належать необхідність технологічної модернізації вітчизняного виробництва, можливість оволодіння наукомісткими технологіями. Ю. В. Палагнюк у цьому контексті наголошує, що: «потрібна зміна інерційного індустріального розвитку на розвиток інноваційний, який би відповідав вимогам сучасного етапу науково-технічної революції» [7]. Погоджуємось з думкою науковця, що розвиток технологічного сектора, безумовно, позитивно вплине на ділову активність та економічне зростання України, проте без ефективної податкової системи та зваженої податкової політики завдання щодо залучення іноземного інвестора та ведення бізнесу на рівних умовах є дещо суперечливим.

Аналіз ефективності податкової політики останніх років та думок науковців щодо доцільності та раціональності Податкового кодексу показав, що існує ще безліч недоопрацьованих у цій сфері, які сприятимуть гальмуванню інтеграційних процесів та зближенню вітчизняного та європейського бізнесу. Основними недоліками податкової системи України на сучасному етапі є:

1. Податки в Україні не є інструментом підвищення конкурентоспроможності держави. Це проявляється у тому, що система формування державних доходів має в основному фіскальний характер, а регулююча функція податків не є орієнтованою на стабільне економічне зростання. Цей недолік значно знижує рівень конкурентоспроможності вітчизняної податкової системи серед країн ЄС.

2. Недосконалість і нестабільність податкового законодавства. На жаль, питання оподаткування досі регулюються підзаконними нормативними документами, декретами Кабінету Міністрів, Указами Президента. Неоднозначність тлумачення податкового законодавства негативно позначається на діяльності суб'єктів господарювання, знижує привабливість національної економіки для іноземних інвесторів. Значимо, що все таки схожі риси між вітчизняним законодавством у сфері податків та законодавством ЄС присутні, проте вони лише стосуються назв податків, які справляються.

3. Як відомо, у розвинутих країнах світу, зокрема і в країнах Європейського Союзу, існує оптимальне співвідношення між малими, середніми та великими підприємствами. Ефективна структура підприємництва сприяє інтенсифікації економічного розвитку, а також формуванню більш конкурентних умов здійснення підприємницької діяльності. На жаль, в Україні система спрощеного режиму оподаткування призводить до таких проблем, як: зниження мотивації підприємницької діяльності, незацікавленості суб'єктів господарювання у зміні свого статусу як суб'єктів, що мають право використовувати спрощену систему оподаткування, що уповільнює їх розвиток та зростання обсягів діяльності, призводить до дроблення деяких середніх підприємств.

4. Витрати на адміністрування податкової системи є надто великими і невідповідними. Діяльність Міністерства фінансів, Державної податкової служби, Державної митної служби, Контрольно-ревізійної служби, Розрахункової палати не є достатньо узгодженою, відсутній цілісний інформаційний простір між організаціями, що призводить до повторення деяких функцій.

5. Процеси глобалізації зумовлюють надшвидкий розвиток світової торгівлі, а також інтенсифікацію процесів на цьому ринку. На жаль, система митно-тарифного регулювання в Україні не дає змоги оперативно реагувати на зміни кон'юнктури світового ринку, а також торговельних режимів в інших держа-

вах, а тому не сприяють своєчасній перебудові структури економіки України на більш прибуткові галузі.

6. Неефективний механізм розподілу податкових надходжень між центральним і місцевими бюджетами гальмує розвиток економіки в областях. Централізація усіх податкових надходжень зумовлює дискримінацію регіонів і не сприяє використанню коштів бюджету в дійсно потребуючих галузях.

Вітчизняні науковці зазначають [4; 5; 9], що аби досягти максимального рівня ефективності податкової політики, необхідно, насамперед: завоювати довіру суспільства та платників податків (тобто переконати громадян у тому, що сплата податків є конституційним та громадським обов'язком, турботою про пенсіонерів та наступні покоління, ознакою цивілізованості суспільства); створити високопрофесійну автоматизовану податкову службу; досягнути вдосконалення і прийняття прозорих та зрозумілих нормативно-правових актів, які відповідають вимогам ЄС, і процедур податкового адміністрування; запровадити механізм поетапного скорочення податкового тягаря; підвищити податкову культуру платників податків; вдосконалити кадрову політику та систему оплати праці працівників податкових органів; автоматизувати всі процеси адміністрування податків; створити єдину, високопрофесійну, етичну команду [6]. Погоджуємося з думками науковців та вважаємо, що усі ці заходи є вкрай важливими, проте, на наш погляд, першочерговим завданням в аспекті реформування аспектів податкової політики є зміна податкового законодавства, яке враховуватиметься не лише сучасні умови господарювання, але й вимоги європейського законодавства.

Загальновідомо, що швидкість і масштаби економічної інтеграції залежать від багатьох чинників, а також послідовності вжитих заходів. У червні 1994 р. була підписана Угода про партнерство і співробітництво між Україною та ЄС, яка впродовж 10 років визначала напрями розвитку двохстороннього співробітництва, зокрема й у сфері податкової політики.

Розпорядженням Кабінету Міністрів України № 157-р від 25.03.2013 р. затверджено план заходів щодо виконання у 2013 р. Загальнодержавної програми адаптації законодавства України до законодавства ЄС. У пункті 1 відповідного плану заходів визначені пріоритетні напрями розробки проектів нормативно-правових актів, що пов'язані з запровадженням Стратегії реформування податкової системи України з урахуванням окремих директив ЄС [8]. Зокрема, передбачалися зміни у податковому законодавстві України відповідно до:

1. Директиви Ради ЄС від 16 грудня 2008 р. № 2008/118/ЄС про загальний режим акцизних зборів та скасування Директиви № 92/12/ЄЕС.

2. Директиви Ради ЄС від 19 жовтня 1992 р. № 92/84/ЄЕС щодо зближення ставок акцизних зборів на спирт та алкогольні напої.

3. Директиви Ради ЄС від 21 червня 2011 р. № 2011/64/ЄС щодо структури та ставок акцизного збору на тютюнові вироби.

4. Директиви Ради ЄС від 28 листопада 2006 р. № 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість.

Також виконання плану заходів щодо адаптації вітчизняного законодавства передбачає розроблення проекту Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо провадження аудиторської діяльності» відповідно до Директива Європейського Парламенту та Ради ЄС від 17 травня 2006 р. № 2006/43/ЄС про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності, якою вносяться зміни до директив Ради № 78/660/ЄЕС та № 83/349/ЄЕС і припиняється дія Директиви Ради № 84/253/ЄЕС [8].

Важливо також зазначити, що адаптація законодавства – це лише перший етап, який передбачає приведення складу податків, їх елементів до встановлених стандартів з урахуванням національних особливостей податкового законодавства. Наступним етапом повинна бути гармонізація податкової політики, що передбачає узгодження загальних підходів до розробки податкової політики, дотримання спільних принципів, забезпечення їх відповідності. На третьому етапі відбувається уніфікація податкової політики – це введення в дію обов'язкових для виконання єдиних правових норм у сфері оподаткування під час реалізації спільної податкової політики.

Основними пріоритетами політики податкової гармонізації, що проводиться на сучасному етапі в ЄС, є ліквідація неефективних елементів податкових систем і відмова від номінального податкового суверенітету країн-членів ЄС. Одночасно концепція податкової гармонізації припускає збереження самобутності національних податкових систем і не передбачає повної стандартизації порядку стягування податків у ЄС.

Кожна країна користується суверенним правом самостійно визначати структуру, механізми обчислення та стягнення податків на її території. Однак неузгоджені дії держав при встановленні податків призводять до існування відмінностей між країнами на рівні податкового навантаження, якому піддаються платники податків, що здійснюють економічну діяльність на їх території.

Особливістю регулювання оподаткування в ЄС є відсутність загального документа (аналогічного Податковому кодексу), що систематизує всі основні норми податкового законодавства ЄС. На сьогодні положення, що визначають податкову політику в ЄС, є сукупністю окремих рішень інститутів ЄС (Рада ЄС, Європарламент та ін.), які оформляються у вигляді директив, регламентів, рішень, рекомендацій і висновків [2, с. 98].

Ефективність системи оподаткування країн ЄС проявляється насамперед у розподілі податків, тобто їх часток у загальній структурі податкових надходжень. Розглядаючи розподіл податків на прямі та непрямі (таблиця 1), можна стверджувати, що у країнах ЄС найбільша частка належить непрямим податкам. А середня частка ПДВ коливається в межах 20–30% та частка персонального податку в межах від 8 до 30%. Найвищою є частка персонального податку в Швеції (30,5%).

Таблиця 1

Частка деяких видів податків і податкових платежів у загальному обсязі податкових надходжень країн ЄС (вибрані країни) у 2010 р., %

Країна	Непрямі податки			Прямі податки			
	ПДВ	Інші	Разом	Персональний	Корпоративний	Майновий	Разом
Швеція	18,1	15,6	33,7	30,5	7,4	1,4	39,3
Данія	19,9	15,7	35,6	48,8	7,6	6,1	63,5
Франція	16,7	19,3	36,0	18,2	5,6	3,0	27,1
Словенія	22,1	18,4	40,5	14,7	7,1	1,1	23,0
Німеччина	16,1	15,2	31,3	22,2	2,6	1,6	26,6
Болгарія	34,4	18,3	52,8	8,4	8,2	1,3	17,9
Іспанія	17,8	17,3	35,1	18,7	11,1	2,2	32,0
Греція	21,5	15,9	37,4	14,7	10,3	2,5	27,5
Польща	22,6	18,0	40,6	11,5	7,4	1,6	20,5
Латвія	26,8	17,1	43,9	19,6	6,9	0,7	27,2
Словаччина	27,3	17,0	44,3	9,4	9,5	1,8	20,8
Литва	25,0	15,0	40,0	24,1	7,3	0,1	31,5
Великобританія	18,5	17,4	35,8	28,5	9,0	7,9	45,4

За: [2, с. 99]

Натомість розглядаючи показники виконання бюджету України за перше півріччя 2013 р. (таблиця 2), можна оцінити, що в загальній структурі податків частка ПДВ становить близько 30%, податок на доходи населення – 2,5%. Таким чином, можна дійти висновку, що податкове навантаження в країнах ЄС та в Україні суттєво відрізняється. У країнах ЄС є розбіжності стосовно правового регулювання податкових відносин, що, як правило, пов'язані з особливостями визначення деяких його елементів. Проте основні критерії справляння податків у цих країнах залишаються незмінними, і саме вони мають бути покладені в основу реформування податкової системи України.

Таблиця 2

Виконання бюджету України за доходами, млн. грн.

№ з/п	Показники	Виконано			Відхилення показників 2013 р. від 2012 р.			
		Січень-червень 2013 р.			Всього		У т. ч. загальний фонд	
		Всього	У т. ч. загальний фонд		+;-	Відс.	+;-	Відс.
			Сума	Відс. виконання плану				
1	Податок на доходи фізичних осіб	3594	3594	95,0	292	8,8	292	8,0
2	Податок на прибуток підприємств	30370	30366	102,5	1837	6,4	1833	6,4
3	Податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів, робіт, послуг	42644	42562	97,3	2764	6,9	2682	6,7

4	Податок на додану вартість з ввезених на територію України товарів	45975	45975	94,5	-4556	-9,0	-4556	-9,0
5	Акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	14335	12977	104,0	1063	8,0	2314	21,7
6	Ввізне мито	6148	5077	91,8	61	1,0	256	5,3
7	Всього	162657	142357	99,5	-292	-0,2	1073	0,8

Загалом механізм оподаткування передусім має стати прозорим, порядок нарахування – простим і зрозумілим для всіх платників податку, що й повинен довести ухвалений Податковий кодекс України. Від рівня зближення законодавства України з міжнародним правом значною мірою залежить ефективність співробітництва України із зарубіжними державами та міжнародними організаціями. Вирішувати це важливе завдання потрібно більш системно та цілеспрямовано, на науково обґрунтованих засадах. Необхідною передумовою процесу гармонізації має бути беззаперечне додержання і виконання Україною її зобов'язань за підписаними нею міжнародними договорами. Потребує вдосконалення також система та структура державних органів, що забезпечують формування, реалізацію та контроль за виконанням державної податкової політики в Україні, оскільки сучасний розподіл відповідних компетенцій повноважень між державними органами характеризується як прогалинами, так і дублюванням окремих функцій.

Висновки. Таким чином, сучасними проблемами здійснення податкової політики в Україні залишаються складність та суперечливість податкового законодавства, внесення численних змін до податкових законів, надмірне податкове навантаження на платників податків, зниження ділової активності суб'єктів господарювання, численні конфлікти між контролюючими органами у сфері оподаткування та платниками податків, значні масштаби тінізації економіки тощо. Намір України інтегруватися в європейський економічний та політичний простір зумовлює необхідність не тільки адаптації вітчизняного законодавства до вимог ЄС, але й його гармонізації та уніфікації. Зважаючи на позитивний досвід країн-членів ЄС, основними напрямками трансформації податкової політики України є: впровадження норм ЄС у сфері оподаткування в національну правову систему та податкову практику; удосконалення принципів податкової політики, а також модифікація структури національної структури за видами податків відповідно до європейських стандартів; забезпечення системного й ефективного функціонування режиму внутрішнього оподаткування та процесу адміністрування податків.

Щодо перспектив наступних досліджень, то вважаємо, що доцільність ґрунтовного вивчення досвіду європейських країн щодо здійснення податкової політики не втрачає своєї актуальності. Доцільно приділити більше уваги системі диференціації податкових ставок, зокрема це стосується податку на доходи фізичних осіб, що набуває ще більшої актуальності у світлі останніх політичних та економічних подій в Україні.

Література:

1. Висновок щодо виконання Державного бюджету України за перше півріччя 2013 р. / Рахункова палата України. – 2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16742473/Bul_6_mis_2013.pdf.
2. Гармонізація податкового законодавства: українські реалії : [монографія] / [Білецька Г. М., Кармаліта М. В., Куц М. О. та ін.]. – К. : Алерта, 2012. – 222 с.
3. Закон України «Про засади внутрішньої та зовнішньої політики України» 2411-17 від 01.07.2010 р. : [зі змінами, внесеними згідно із Законом № 1170-VII від 27.03.2014] [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2411-17>.
4. Ільяшенко В. А. Розвиток податкової системи України в умовах євроінтеграції / В. А. Ільяшенко // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2013. – № 2 (71). – С. 15–20.
5. Мірошник В. В. Податкова реформа в Україні в контексті євроінтеграції / В. В. Мірошник // Наукові праці КНТУ. Економічні науки. – 2010. – Вип. 17. – С. 21–29.
6. Педченко Н. С. Напрями податкової політики України відповідно до євроінтеграційних процесів / Н. С. Педченко, Л. А. Лугівська [Електронний ресурс]. – Режим доступу : dspace.uccu.org.ua/bitstream/.../Лугівська_Л.А._1.pdf.
7. Полагнюк Ю. В. Економічні аспекти інтеграції України до ЄС (у рамках дії угоди про партнерство та співробітництво) / Ю. В. Полагнюк // Наукові праці. Державне управління. – 2011. – Вип. 135 (Том 147). – С. 22–27.
8. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про затвердження плану заходів щодо виконання у 2013 р. Загальнодержавної програми адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу» № 157-р від 25.03.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/157-2013>.
9. Трофімова Л. В. Податкова політика і податкова система / Л. В. Трофімова // Фінансове право. – 2010. – № 1. – С. 364–370.