

JURIJ HUZENKO

SPOSOBY UDOSKONALENIA SYSTEMU PODATKOWEGO NA UKRAINIE W ZWIĄZKU Z INTEGRACJĄ Z UNIĄ EUROPEJSKĄ

Na podstawie doświadczeń w zakresie opodatkowania państw Europy w rozwiniętych gospodarkach rynkowych można stwierdzić, iż najwartościowsze dla reformy systemu podatkowego Ukrainy mogłyby być takie zalecenia:

- podatki nie powinny hamować działalności przedsiębiorczej oraz aktywności inwestycyjnej
- system podatkowy powinien być ustabilizowany, a więc charakteryzować się niezmiennością podstawowych podatków, stawek oraz zasadniczych ulg i zwolnień
- uwzględnienie zmian wynikających z przekształceń w innych dziedzinach życia gospodarczego
- system podatkowy powinien równo traktować obowiązek płacenia podatków przez wszystkie podmioty prowadzące działalność gospodarczą niezależnie od formy własności
- system podatkowy powinien zawierać rozwiązanie jasne i zrozumiałe dla podmiotów gospodarczych
- zwiększyć zaufanie obywateli do prawa, usunąć źródła manipulacji i nadużyć podatkowych
- być maksymalnie zgodny z wymogami Unii Europejskiej
- zapewnienie ukraińskiej gospodarce możliwości stawienia czoła nowym lub narastającym zjawiskom, takim jak konkurencja podatkowa czyli przesuwanie się ludzi, firm i kapitału do krajów o korzystnym opodatkowaniu

– powinna istnieć możliwość skarżenia decyzji organów podatkowych do niezawisłego sądu.

Fundamentem stosunków Ukrainy z Unią Europejską jest *Umowa o współuczestnictwie oraz współpracy między Ukrainą a państwami Unii Europejskiej*, podpisana 14 czerwca 1994 r. w Luksemburgu. Po ratyfikowaniu przez Ukrainę oraz państwa UE umowa ta weszła w życie z dniem 1 marca 1998 r. Dążenie Ukrainy, aby być pełnoprawnym członkiem Unii Europejskiej po raz pierwszy było sprecyzowane w styczniu 1996 r. na posiedzeniu Rady Europy w Strasburgu. Europejski wybór Ukrainy wynika z chęci umacniania niepodległości państwowej, bezpieczeństwa, politycznej i społecznej stabilizacji oraz dążenia do rozwoju gospodarczego. Jednakże z uwagi na zasadnicze różnice dotyczące polityki, gospodarki oraz systemu prawnego, w tym także systemu podatkowego pomiędzy Ukrainą a państwami Unii Europejskiej pełnoprawne członkostwo w najbliższej przyszłości jest niemożliwe. Dlatego strategicznym celem polityki zagranicznej Ukrainy jest dziś otrzymanie najpierw statusu stowarzyszonego członka Unii Europejskiej, co odpowiada obustronnym interesom i jest całkiem realne. W tym kontekście w najbliższej przyszłości rozwiązania domaga się dostosowanie systemu podatkowego Ukrainy do standardów unijnych, a w szczególności: kwestia usunięcia przeszkód fiskalnych na drodze do wspólnego rynku, takich jak taryfy celne na przepływ towarów i kapitału przez granicę, różne sposoby opodatkowania dla wewnętrznych (krajowych) oraz importowanych towarów i usług, podwójne opodatkowanie dochodu pochodzenia zagranicznego, różne podatkowe systemy dla rezydentów oraz nierezydentów [5, s. 165].

Rozpatrzmy jedną z niedoskonałości obecnego systemu podatkowego na Ukrainie. Istnieje na przykład nieadekwatność obrachunku podatkowego i księgowości w części dotyczącej określania kosztów wytworzonej oraz sprzedanej produkcji. W obrachunku podatkowym brak pojęcia „koszty własne”, dlatego dochód opodatkowany w deklaracjach to nie dochód (w rozumieniu ekonomicznym) w ogóle, a jakaś nieuzasadniona wielkość, która może być równoznaczna z rozmiarem zwiększenia kapitału w terminie sprawozdawczym tylko przypadkowo. W takim przypadku państwo pobiera nie część przyrostu kapitału, ale i część samego kapitału, co z kolei pozbawia wszelkich zachęt do działalności przedsiębiorczej. Działające przedsiębiorstwa nie są w stanie nagromadzić pieniędzy do prowadzenia inwestycji na wielką skalę [3, s. 54].

Obecnie wiele różnych zadań rozwiązuje się za pomocą podatków. Głównym z tych zadań jest wpływ podatków na rozwój gospodarki w kraju. Na podstawie wiedzy teoretycznej i doświadczeń międzynarodowych można

stwierdzić, że system podatkowy, pozwalający na trwałe rozwój, ma następujące główne cechy:

a) korzystnie kształtuje relatywną opłacalność zachowań wysoce produktywnych, takich jak praca i kształcenie się, przez to zachęca ludzi do pracy oraz zwiększania dochodów,

b) sprowadza do minimum czynności administracyjne, jakie muszą wykonać podatnicy i aparat skarbowy w celu obliczenia i poboru podatków. Jest to więc system prosty, o niskich kosztach własnych,

c) ma precyzyjne przepisy, minimalizujące liczbę spornych lub niejasnych przypadków. Prostota systemu redukuje liczbę niejasnych sytuacji podatkowych: np. ujednoczenie stawek VAT eliminuje spory, do jakiej kategorii podatkowej zaliczyć daną usługę,

d) jest systemem stabilnym, pozwalającym na długofalowe planowanie w gospodarstwach domowych i w przedsiębiorstwach.

System podatkowy, sprzyjający zwiększaniu ilości i jakości pracy, jest kluczowym warunkiem rozwoju gospodarki, a przez to szybkiej i systematycznej poprawy warunków życia milionów ludzi. Kraj na dorobku, w którym każdy chce lepiej żyć, musi mieć system podatkowy, wyzwalaający pracę i inicjatywę [6, s. 27-28].

Ponadto udoskonalenie form poparcia finansowego może gwarantować nie tylko skuteczny rozwój małych i średnich przedsiębiorstw, ale i sposób ulepszenia systemu podatkowego, który by stymulował efektywną działalność przedsiębiorczą, co, oczywiście, doprowadziłoby do wzrostu wpływów podatkowych do budżetów różnych poziomów od działalności gospodarczej małych oraz średnich przedsiębiorstw.

Tworzenie niepodległego, prawnego, demokratycznego państwa oraz społecznie kierowanej gospodarki na Ukrainie powinno przewidywać stopniową harmonizację systemu podatkowego Ukrainy ze standardami w opodatkowaniu Unii Europejskiej. Ustabilizowany system podatkowy powinien opierać się na niezmiennych przez lata głównych zasadach opodatkowania, spisu podatków oraz wielkości stawek opodatkowania, ulg oraz zwolnień. Wnoszenie zmian do systemu opodatkowania powinno być gospodarczo celowe [1, s. 43].

W latach osiemdziesiątych ubiegłego stulecia prawie we wszystkich krajach Unii Europejskiej dokonały się reformy podatkowe, w rezultacie których zmniejszono ulgi podatkowe, rozpoczęto stosowanie surowszych sankcji za niepłacenie należnych podatków. Zmniejszenie obciążenia podatkowego w państwach Unii Europejskiej zależało od możliwości obniżenia części wydatków budżetu oraz było powiązane ze wzrostem produkcji.

Główną cechą nowoczesnych systemów podatkowych krajów Europy jest ich układ, który charakteryzuje stosunek wzajemny podatków pośrednich i bezpośrednich. Takie ustosunkowanie ma niektóre osobliwości, jakie ukształtowały się historycznie podczas procesu ewolucji systemów podatkowych w zależności od poziomu życia większej części ludności, stopnia doskonałości mechanizmu ściągania podatków. W systemach podatkowych krajów europejskich najpopularniejsze wśród podatków bezpośrednich są podatki dochodowe od osób fizycznych oraz prawnych, wśród podatków pośrednich – podatek od wartości dodanej, czyli podatek VAT. Zapewniają one stałe oraz obfite wpływy do budżetów państwowych. W krajach o rozwiniętej gospodarce rynkowej podatki są aktywnie wykorzystywane jako instrument państwowej regulacji procesów społeczno-gospodarczych. Na przykład opodatkowanie nowoczesne w państwach Unii Europejskiej jest umiarkowane, a więc sprzyjające rozwojowi przedsiębiorczości wśród obywateli.

Koncepcja gospodarczego rozwoju Ukrainy przewiduje integrację ze Wspólnotą Europejską, co oznacza, że doskonalenie systemu podatkowego powinno odbywać się w kierunku zbliżenia do sposobów opodatkowania w krajach Unii Europejskiej. W polityce celnej na przykład jednocześnie z zadaniem ochrony rynku wewnętrznego potrzebna jest harmonizacja przeciętnych stawek celnych, uwzględniających obecny poziom cen oraz przeciętny poziom przychodu od działalności zewnętrznogospodarczej. Niezbędne jest ujednoczenie stawek podatku, rozszerzenie podstawy opodatkowania poprzez ograniczenie listy zwolnień od podatku, zarówno przedmiotowych, jak i podmiotowych. Należy zrewidować szeroką listę ulg podatkowych, które powodują nieuzasadniony ponowny podział dochodów między przedsiębiorstwami oraz ludnością, i zniekształcają proporcje wartościowe w gospodarce; łamią równość warunków w środowisku konkurencyjnym. Na przykład według rozliczeń eliminacja ulg w podatku VAT dałaby możliwość obniżenia dzisiejszej stawki w tym podatku z 20% do 11-13%, czego skutkiem byłoby zmniejszenie tzw. szarej strefy. Ponadto jednym z głównych warunków stabilności systemu podatkowego mogłoby być uchwalenie Kodeksu podatkowego, który jest ważnym czynnikiem stabilności w większości rozwiniętych gospodarczo państw świata.

Jak wiadomo, jednym z głównych podmiotów w warunkach gospodarki rynkowej jest przedsiębiorca – osoba fizyczna, prowadząca własną działalność gospodarczą. Mały przedsiębiorca pełni szczególną funkcję w gospodarce, bowiem tworzy innowacyjne środowisko oraz jest czynnikiem przyspieszenia gospodarczego. Natomiast na drodze rozwoju małych przedsiębiorstw na Ukrainie stoi wiele przeszkód, wśród których główną rolę odegra właśnie system po-

datkowy. Więc regulacja zachodzących procesów gospodarczych poprzez opodatkowanie powinna być priorytetowa. Jednym ze sposobów udoskonalenia opodatkowania małych przedsiębiorców jest Dekret Prezydenta Ukrainy nr 727 z dnia 3 lipca 1998 r. *O uproszczony system opodatkowania, obrachunku oraz sprawozdawczości małych przedsiębiorców*, zgodnie z którym małe przedsiębiorstwa (zarówno osoby prawne, jak i fizyczne) mogą płacić jeden podatek zamiast wielu innych podatków i opłat, wśród których między innymi znalazły się takie podatki, jak: podatki dochodowe od osób fizycznych oraz prawnych, podatek gruntowy, podatek komunalny, podatek patentowy i inne. Małe przedsiębiorstwo – osoba prawna – może wybrać stawkę podatku jednolitego w wysokości 6% i płacić podatek VAT lub 10% bez uiszczenia podatku VAT, natomiast osoby fizyczne mogą płacić podatek jednolity w wymiarze od 20 do 200 hrn., w zależności od rodzaju prowadzonej działalności gospodarczej. Taki system opodatkowania sprzyja wzrostowi liczby małych przedsiębiorstw, a jednocześnie rozwiązuje problem zatrudnienia ludności w małych miastach i osiedlach [4, s. 1].

Trzeba także podkreślić, że rozmiar stawki podatku jednolitego dla osób fizycznych nie zwiększa się wraz ze zwiększeniem przychodów otrzymywanych przez przedsiębiorcę (oczywiście takie przychody też mają swoją górną granicę; dla osób fizycznych wynosi ona 500 tys. hrn. za rok). Więc stosowanie podatku jednolitego stymuluje producentów, którzy płacą podatek jednolity do obniżenia cen dla otrzymania pierwszeństwa na rynku zbycia towarów.

Podsumowując – uproszczony system opodatkowania sprzyja działaniu małych przedsiębiorców. Mimo tego wymaga on istotnych zmian kryteriów przejścia do płacenia podatku jednolitego oraz opracowania nowych zasad. Dla uzasadnienia celowości wyboru oraz stopniowego udoskonalenia w przyszłości uproszczonego systemu podatkowego dla małych przedsiębiorców można zaproponować następujące rozwiązania:

- porównanie wysokości wpływów do budżetu podczas działania zwykłego, uproszczonego systemu opodatkowania
- modelowanie warunków działania przedsiębiorstw, w jakich będzie wygodniej płacić podatek jednolity
- uzasadnienie wielkości obniżenia cen na towary lub usługi, jakie mogą być zaproponowane nabywcy przez podatnika podatku jednolitego.

Dla ulepszenia kontroli działalności małych przedsiębiorców należałoby ustalić zależność wysokości sankcji finansowych od dokonania powtórnego naruszenia ustawodawstwa podatkowego. Główną niedoskonałością obecnego uproszczonego systemu opodatkowania na Ukrainie są:

– wykorzystanie liczby pracowników jako kryterium do stosowania uproszczonego systemu opodatkowania

– różne sposoby płacenia podatku jednolitego w zależności od tego, czy przedsiębiorca jest osobą fizyczną czy osobą prawną

– stosowanie różnych sposobów opodatkowania w zależności od rodzaju prowadzonej działalności gospodarczej [2, s. 1].

Natomiast uproszczony system opodatkowania małych przedsiębiorców powinien opierać się na następujących zasadach:

– wyłączenie jako kryterium liczby pracowników przy przejściu na uproszczony system opodatkowania

– wykorzystanie metody kasowej dla obliczenia wysokości zobowiązania podatkowego

– obowiązkowe wprowadzenie podatku obrotowego dla wszystkich małych przedsiębiorców.

Wskazane zasady powinny być obowiązkowe dla wszystkich podmiotów małej przedsiębiorczości, oprócz podmiotów, które zajmują się wymianą waluty obcej, świadczą usługi bankowe oraz ubezpieczeniowe [7, s. 22-23].

BIBLIOGRAFIA

1. Вісник податкової служби України, „Преса України” 2004, nr 17 [Tygodnik Urzędu Skarbowego Ukrainy, „Prasa Ukrainy” 2004, nr 17].
2. Лист ДПА України *Про умови переходу на спрощену систему оподаткування* nr 5695/4/16-1220 від 20. 12. 2000 [List Państwowego Urzędu Skarbowego Ukrainy *O warunkach przejścia na uproszczony system podatkowy* nr 5695/4/16-1220 z 20. 12. 2000].
3. Мельник В. М., Грицаєнко І. А., Іванишин О. С., *Оподаткування підприємницької діяльності*. Навч. Посібник, Київ: Кондор 2003 [Melnyk W. M., Grycajenko I. A., Iwanyszyn O. S., *Opodatkowanie działalności przedsiębiorczej*. Podręcznik, Kijów: Kondor 2003].
4. Указ Президента України *Про спрощену систему оподаткування, обліку і звітності суб'єктів малого підприємництва* nr 727/98 від 03. 07. 1998 [Dekret Prezydenta Ukrainy *O uproszczony system opodatkowania, obrachunku oraz sprawozdania małych przedsiębiorców* nr 727/98 z dnia 3. 07. 1998].
5. Цимбал П. В., Мілевський О. П., Касьяненко Л. М., *Правове регулювання діяльності органів ДПС України*, Ірпінь: Академія ДПС України 2003 [Cymbał P. W., Milewski O. P., Kasjanenko L. M., *Regulacja prawnicza działalności organów PUS Ukrainy*, Irpiń: Akademia PUS Ukrainy 2003].
6. Иванов Ю., *Единый налог: год масштабных экспериментов*, „Бухгалтерия” 2005, nr 52 (675) [Iwanow J., *Podatek jednolity: rok eksperymentów na wielką skalę*, „Buchgalterija” 2005, nr 52(675)].

7. Музика О., Сплата ПДВ при спрощеній системі оподаткування, „Юридичний вісник України” 2004, nr 44 [Музыка О., Сплата podatku od wartości dodanej podczas stosowania uproszczonego systemu opodatkowania, „Tygodnik Prawniczy Ukrainy” 2004, nr 44].

THE DIRECTIONS OF REFORMING THE TAX SYSTEM IN UKRAINE WITH VIEW TO THE INTEGRATION WITH THE EUROPEAN UNION

S u m m a r y

In the article, the main directions of reforming of the tax system in Ukraine have been examined. Additionally, the fundamental ways of the possible evolution of the tax system in Ukraine have been defined. This was done by taking into account the practices in European Union.

Słowa kluczowe: podatek, system podatkowy, Unia Europejska, Ukraina, podatek jednolity, uproszczony system opodatkowania, podmiot działalności gospodarczej, stawka podatkowa, gospodarka rynkowa, działalność gospodarcza, przedsiębiorca, procesy społeczno-gospodarcze.

Key words: tax, tax system, European Union, Ukraine, uniform tax, simplified tax system, subject of economic activity, tax rate, market economy, economic activity, enterpriser, social-economic processes.