

Halyna VASYLEVSKA

Tarnopolski Narodowy Uniwersytet Ekonomiczny, Ukraina

ASPEKTY MAKROEKONOMICZNE KSZTAŁTOWANIA SIĘ OTOCZENIA PODATKOWEGO NA UKRAINIE

Streszczenie. Artykuł jest poświęcony analizie oddziaływania procesów globalizacji na kształtowanie się współczesnego otoczenia podatkowego na Ukrainie. Wyszczególniono czynniki makroekonomiczne wpływające na funkcjonowanie systemu podatkowego. Szczególnym problemem jest brak skutecznych reform podatkowych, mających na celu rozwój małych i średnich przedsiębiorstw, oraz wielki poziom korupcji w państwie. W warunkach wysokiej konkurencji wielkim wyzwaniem stojącym przed państwem jest poszukiwanie efektywnych metod budowania otoczenia podatkowego na zasadach sprawiedliwości, gwarantujących powszechność, równość i przejrzystość systemu podatkowego.

Słowa kluczowe: otoczenie podatkowe, polityka podatkowa, podatnicy, konkurencja podatkowa, system podatkowy, małe i średnie przedsiębiorstwa.

THE MACROECONOMIC ASPECTS OF DEVELOPMENT OF THE TAX ENVIRONMENT IN UKRAINE

Summary. The article is devoted to the analysis of the impact of globalization on the formation of modern tax environment in Ukraine. Defined macroeconomic factors that have an impact on the functioning of the national tax system. The particular problem is the lack of the effective tax reforms on small and medium-sized enterprises development and corruption in the country. In the highly competitive environment there is a big challenge for country are the search for effective methods to build of tax environment to guarantee these fundamental principles of justice, equality and transparency of tax system.

Keywords: tax environment, tax policy, taxpayers, tax competition, tax system, small and medium-sized business.

1. Wprowadzenie

Jedną z podstaw sprawnego funkcjonowania gospodarki krajowej jest stabilny i zrozumiały system podatkowy, którego działanie zasadniczo zależy od kształtowania się korzystnego otoczenia podatkowego. W warunkach współczesnej gospodarki rynkowej oraz poszerzenia procesów globalizacyjnych zwiększa się oddziaływanie pewnych czynników zewnętrznych i wewnętrznych na: realny wzrost PKB, konsumpcji indywidualnej, zwiększenie poziomu inflacji, aktywność podmiotów gospodarczych, wzrost płac nominalnych, stopę bezrobocia, migrację, które między innymi wpływają na formowanie i rozwój otoczenia podatkowego. O tym świadczą problemy gospodarcze w niektórych państwach członkowskich Unii Europejskiej, jak np. w Irlandii, Islandii, Grecji czy Hiszpanii.

Celem ogólnym niniejszego artykułu jest przedstawienie sytuacji makroekonomicznej na Ukrainie, która ma wpływ na kształtowanie się otoczenia podatkowego, wobec skomplikowanych warunków reformowania systemu podatkowego w państwie oraz jego oddziaływania na funkcjonowanie współczesnego społeczeństwa ukraińskiego.

Punktem zwrotnym dla Ukrainy stała się Rewolucja Godności (listopad 2013 - luty 2014), która spowodowała zmianę władzy w kraju i wpłynęła na myślenie wielu Ukraińców, wymagających kardynalnych przemian społeczno-ekonomicznych. Z wdrażania wielu reform, z reguły wpływających na perspektywy rozwoju gospodarczego, wynikło znaczne pogorszenie sytuacji życiowej w państwie. Wprowadzenie nowych warunków ekonomicznych, zmierzających do przeobrażenia państwa, miało efekt sprzyjający powstaniu społeczeństwa obywatelskiego. Niestety trwała interwencja wojskowa Rosji na Ukrainie pogorszyła istniejącą sytuację i spowodowała wiele ubóstwa w kraju. Potwierdzeniem tego jest zmniejszenie dochodów indywidualnych, o czym świadczą: obniżenie obrotu przedsiębiorstw handlu detalicznego na Ukrainie w kwietniu 2015 roku w porównaniu z kwietniem 2014 roku o 30% [5], dewaluacja hrywny, inflacja konsumencka w ujęciu rocznym wynosząca 34,5% [3, s. 6], bezrobocie (około 11,5%) [EkspresMedia, 2015]. W takiej skomplikowanej sytuacji odbywa się reformowanie ukraińskiego systemu podatkowego, z czego wynika wiele negatywnych czynników, wskazujących na ryzyko kształtowania się niestabilnego i niekorzystnego otoczenia podatkowego, które istotnie hamują rozwój społeczno-gospodarczy. Są to m.in.:

- spadek PKB;
- zmniejszenie dochodów budżetu,
- zamknięcie wielkich przedsiębiorstw przemysłowych na wschodzie państwa,
- migracja zarobkowa obywateli ukraińskich za granicę,
- migracja wewnętrzna (przymusowe przemieszczanie się ludności z terenów działań wojennych),
- zwiększenie wydatków na przemysł zbrojeniowy,

- szybki wzrost inflacji,
- niestabilny kurs walut i inne.

Powyższe ilustruje tabela 1.

Tabela 1

Wybrane wskaźniki makroekonomiczne gospodarki ukraińskiej w latach 2003-2014

Wskaźniki Lata	PKB, mln hrn	Dochody budżetu, mln hrn	Wydatki budżetu, mln hrn	Dochody indywid., mln hrn	Płaca nomina., % do poprzed. roku	Płaca realna, % do poprzed. roku	Inflacja, % do poprzed. roku
2006	544 153	171 856	175 508	472 061	129,2	118,3	111,6
2007	720 731	219 937	226 054	623 289	129,7	112,5	116,6
2008	948 056	297 893	309 204	845 641	133,7	106,3	122,3
2009	913 345	272 967	307 399	897 669	105,5	90,8	112,3
2010	1 082 569	314 506	377 843	1 101 015	120,0	110,2	109,1
2011	1 316 600	398 554	416 854	1 251 005	117,6	108,7	104,6
2012	1 408 889	445 525	498 455	1 407 197	114,9	114,4	99,8
2013	1 454 931	442 789	505 844	1 529 406	107,9	108,2	100,5
2014	1 566 728	456 067	523 126	1 531 070	106,9	93,5	124,9

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych Państwowej Służby Statystyki Ukrainy, dostępne: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (12.05.2015).

Na początku 2015 roku inflacja na Ukrainie wyniosła 137,1%, co wskazuje (pomimo innych czynników makroekonomicznych) m.in. na nasilenie się ogólnych negatywnych tendencji.

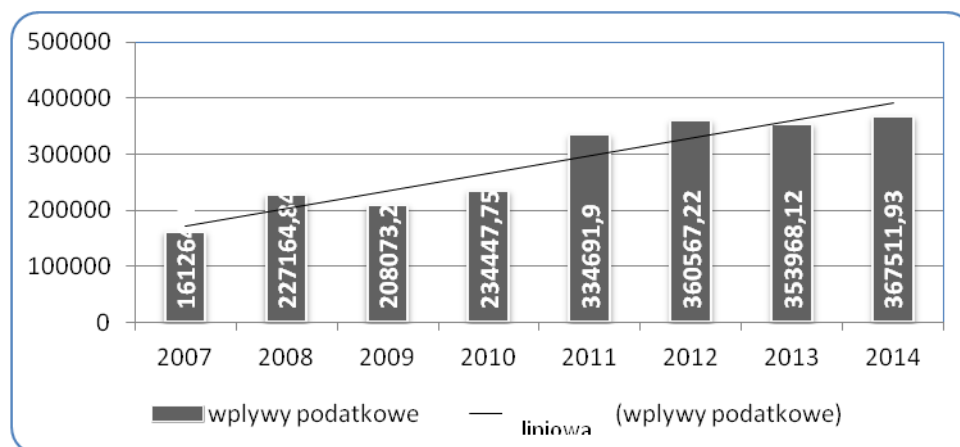
W wyniku oddziaływania wymienionych wyżej czynników na krajową gospodarkę kształtuje się odpowiednie otoczenie podatkowe, co przyczynia się do powstania możliwości zabezpieczenia wzrostu gospodarki narodowej lub stworzenia warunków niekorzystnych dla takiego wzrostu.

2. Oddziaływanie reform ekonomicznych na kształtowanie się otoczenia podatkowego na Ukrainie

W obecnej sytuacji społeczno-gospodarczej na Ukrainie duże znaczenie mają czynniki finansowe, mianowicie podatki oraz instrumenty ich pobierania, administrowania nimi i ich kontroli. Wskaźniki wpływów podatkowych zazwyczaj wskazują na zwiększenie dochodów budżetu, jednak ich wartość w porównaniu ze wzrostem PKB lub dochodem budżetu jest coraz niższa. Wzrost inflacji spowodował podniesienie nominalnej wartości badanych wskaźników. Konsekwentnie też zwiększają się wpływy podatkowe (rys. 1).

Badając wskaźniki realne, warto zauważyć, że udział podatków w PKB i dochodach budżetu zbiorowego określa podobną tendencję, mniej więcej jednakowo trwałą. Natomiast nie można nic stwierdzić o kształtowaniu się stabilnego otoczenia podatkowego, ponieważ częste zmiany ordynacji podatkowej, wprowadzenie zaliczek podatkowych w ramach podatku

od zysku przedsiębiorstw, nie do końca zrozumiałe mechanizmy obliczania i ich pobierania zobowiązań podatkowych wymagają zdecydowanie większej przejrzystości i łatwości stosowania systemu podatkowego.

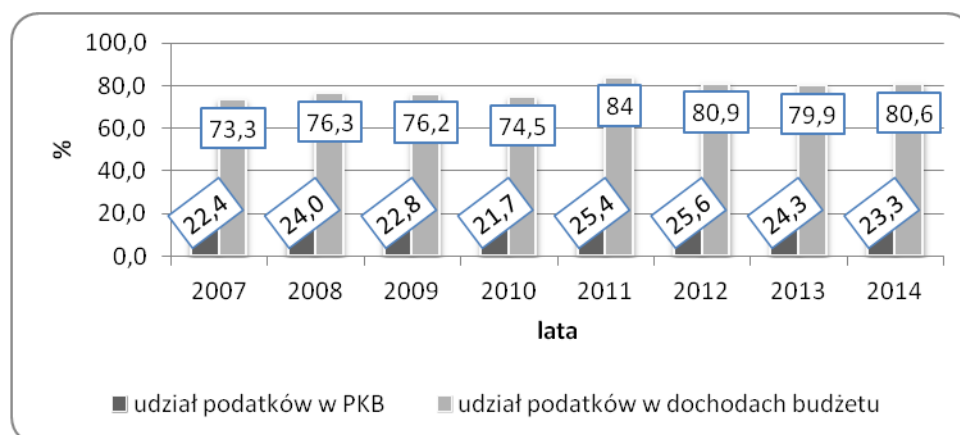


Rys. 1. Wpływy podatkowe do budżetu państwa w latach 2007-2014 na Ukrainie

Fig. 1. Tax revenues to the state budget in the period 2007-2014 in Ukraine

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych Państwowej Służby Statystyki Ukrainy, dostępne: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (12.05.2015).

Powiększenie wskaźników udziału wpływów podatkowych w PKB i dochodach budżetu w 2011 roku (rys. 2) było spowodowane wprowadzeniem Kodeksu podatkowego, określającego reguły opodatkowania, wobec których została o połowę zmniejszona liczba płatności podatkowych.



Rys. 2. Udział podatków w PKB i dochodach budżetu w latach 2007-2014 na Ukrainie

Fig. 2. The share of taxes in GDP and budget revenues in the period 2007-2014 in Ukraine

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych Państwowej Służby Statystyki Ukrainy, dostępne: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (12.05.2015)

Chociaż Ukraina pozytywnie awansowała według Raportu „Doing business” w 2011 roku, ze względu na prowadzone zmiany systemu podatkowego, nie zmniejszyło to jednak negatywnego wpływu na sytuację podatników. Powołując się na badania z 2015 roku, dotyczące rankingu łatwości prowadzenia działalności gospodarczej na Ukrainie przez World

Bank Group, wskazano na kilka pozytywnych poziomów wskaźników. W 2014 roku Ukraina wśród 189 państw świata zajęła 112. miejsce, natomiast w 2015 roku uplasowała się na 94. pozycji (tab. 2). Taka pozycja została osiągnięta przede wszystkim dzięki reformie narodowego systemu podatkowego, a w szczególności: zmniejszeniu liczby podatków i płatności podatkowych (z 22 do 11), zabezpieczeniu e-systemów administrowania, kontroli i weryfikacji podatków, ułatwieniu mechanizmów ich naliczania i spłat, a także przyjęciu moratorium na prowadzenie kontroli podatkowej podmiotów gospodarczych, dotyczących mikro, małych i średnich przedsiębiorstw, które nie mają wysokich dochodów (mniej niż 20 mln UAH).

Tabela 2

Zmiana rankingów „Doing Business” wybranych państw świata w latach 2011-2015

Państwo	Doing Business 2011	Doing Business 2012	Doing Business 2013	Doing Business 2014	Doing Business 2015
Singapur	1	1	1	1	1
Hongkong	2	2	2	2	3
Nowa Zelandia	3	3	3	3	2
USA	4	4	4	4	7
Gruzja	17	12	9	8	15
Niemcy	19	18	20	21	14
Japonia	20	20	24	27	29
Armenia	61	50	32	37	45
Chiny	87	91	91	96	90
Kazachstan	58	56	49	50	77
Białoruś	91	60	58	63	57
Azerbejdżan	69	66	67	70	80
Kirgistan	67	69	70	68	102
Mongolia	89	88	76	76	72
Mołdowa	99	86	83	78	63
Rosja	124	118	112	92	62
Ukraina	149	152	137	112	96
Tadżykistan	152	147	141	143	166
Uzbekistan	164	168	154	146	141

Zródło: Opracowanie własne na podstawie danych Raportu [1].

Wymienione zmiany przyczyniły się również do poprawy pozycji Ukrainy w Rankingu spłaty podatków i płatności podatkowych („Paying Taxes”), ze 157. pozycji w 2014 roku na - 108. pozycję w 2015 roku [1, p. 69].

Na tle destruktywnych zmian spowodowanych kryzysem politycznym i ekonomicznym na Ukrainie nowe zasady opodatkowania spowodowały wiele nowych trudności w procesie obliczenia podatków. Wzmocnienie zagrożeń wiążących się z korupcją, duży nacisk podatkowy na podmioty małego i średniego biznesu, bezzasadnie częste kontrole podatkowe spowodowały skomplikowanie prowadzenia działalności gospodarczej podatników tego sektora.

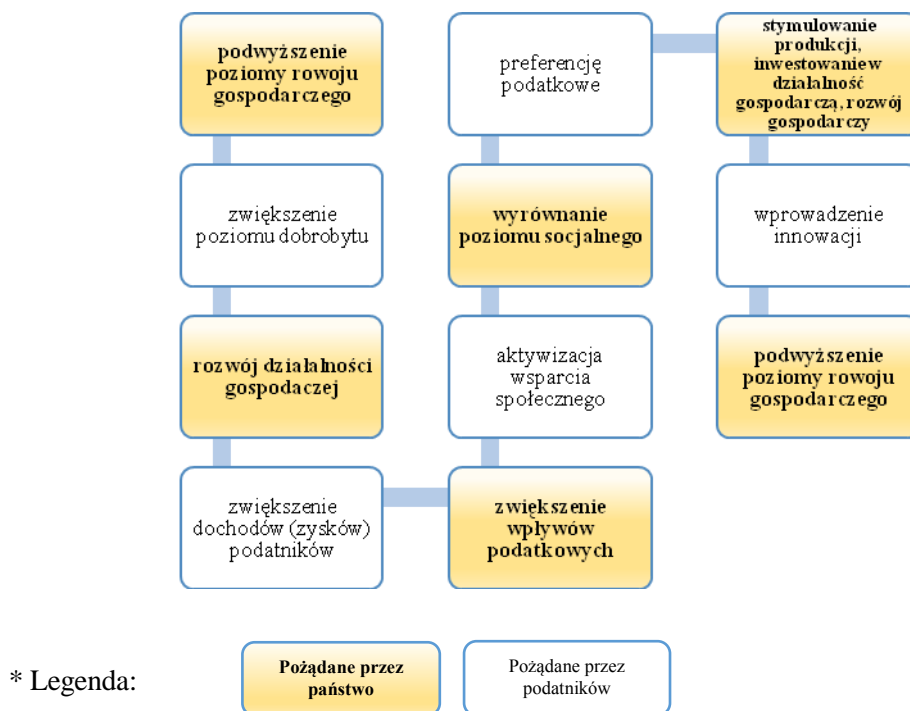
Wobec powyższego badania w sferze realizacji reform ekonomicznych, rozwoju racjonalnego systemu oraz stabilizacji sytuacji dotyczącej otoczenia podatkowego są bardzo potrzebne. Niedoskonałość polityki podatkowej prowadzonej przez państwo ma negatywny wpływ na tworzenie zasad, według których powinna funkcjonować oraz rozwijać się działalność gospodarcza. To jest jedna z przyczyn znaczących strat finansowych budżetu państwa pod względem wpływów z podatków. Niestety państwo realizuje reformę oddzielenia podatków od płatności podatkowych, ignorując fakt konieczności wprowadzenia zmian w całym systemie społeczno-gospodarczym. Istotnym etapem w zaistniałej sytuacji jest budowa strategii rozwoju społeczeństwa, której celem powinna być nie maksymalizacja ściąganych podatków przez organy fiskalne, w literaturze naukowej znana jako „fiskalizm”, ale wprowadzenie w praktykę podatkową zupełnie innych zasad funkcjonowania Państwowej Służby Podatkowej Ukrainy.

3. Preferencje podatkowe jako instrument kształtowania się racjonalnego otoczenia podatkowego

Współczesna gospodarka światowa bardzo intensywnie przekształca się w wyniku rozwoju procesów globalizacji. Okres transformacji przyczynił się m.in. do upowszechnienia oraz dostępu do informacji, podwyższenia kwalifikacji pracowników, udogodnień w prowadzeniu działalności gospodarczej za granicą, emigracji ludności (wynikającej ze sprzeczności konkurencyjnej odnoszącej się do wewnętrznych i zewnętrznych reguł opodatkowania). Wpływ konkurencji na kształtowanie się otoczenia podatkowego w państwie określa jego jakość, natomiast silne otoczenie determinuje strategię rozwoju ogólnego systemu podatkowego, więc konkurencyjny system nie oznacza tylko obniżania podatków, lecz także stworzenie takich reguł podatkowych, które zachęcałyby przedsiębiorców do prowadzenia działalności [2]. Istotnie, racjonalne otoczenie podatkowe powinno stanowić bardzo dobre połączenie narodowych potrzeb wewnętrznych oraz zewnętrznych warunków prowadzenia działalności gospodarczej.

Efektywne funkcjonowanie gospodarki narodowej, wykorzystując maksymalnie potencjał wewnętrzny, przyczynia się do zabezpieczenia racjonalnego otoczenia podatkowego w celu przyciągnięcia kapitału inwestycyjnego, podwyższenia dobrobytu społeczeństwa oraz zabezpieczenia zasobów finansowych skarbu państwa. Poszukiwanie skutecznych metod regulacyjnych spowoduje wykorzystanie odpowiednich instrumentów regulacji podatkowej, które w literaturze naukowej mają nazwę preferencji podatkowych. Z punktu widzenia przeprowadzonych badań preferencje podatkowe są skutecznym środkiem kształtowania się otoczenia podatkowego, co korzystnie wpływa na sferę opodatkowania. Państwo tworzy korzyści w pewnych dziedzinach, rodzajach działalności gospodarczej, pewnych grupach osób

fizycznych lub prawnych w celu stymulowania ich aktywności gospodarczej, zapewnienia opieki społecznej, a także legalizacji przepływów pieniężnych uzyskanych z prowadzonej nielegalnej działalności gospodarczej (z tzw. szarej strefy gospodarki). Wprowadzone preferencje podatkowe zawierają pewne czynniki, które oddziałują między sobą oraz odzwierciedlają potrzeby państwa i podatników, co zostało zilustrowane na rys. 3.



Rys. 3. Czynniki zabezpieczające wzrost gospodarczy w państwie (pożądane przez państwo i podatników)

Fig. 3. Factors protecting economic growth in the country (desired by the State and taxpayers)

Źródło: [Krysovatty A., Vasylevska H, 2013, s. 24].

Przez państwo preferowane jest zabezpieczenie tempa wzrostu gospodarki narodowej. Jest to istotne, ponieważ wzrost gospodarki stanowi podstawę poprawy dobrobytu społeczeństwa. Polepszenie dobrobytu społeczeństwa jest jednocześnie pożądane przez podatników, gdyż wpływa na procesy konsumpcji, zwiększając popyt na pewne towary i usługi, popyt natomiast wpływa na rozwój przedsiębiorczości.

Państwo reaguje na zmiany instrumentów ekonomicznych, które wywołały zaburzenia równowagi po kryzysie, przyczyniając się do wzrostu liczby miejsc pracy, poprawy warunków dla inwestorów. Aktywizacja działalności podmiotów gospodarczych zapewnia zwiększenie dochodów oraz zysku podatników. W warunkach prowadzenia jasnej polityki podatkowej zwiększają się dochody, wpływy do państwowych funduszy, a w rezultacie fiskalne znaczenie podatków bez ujawnienia cech fiskalizmu tak dla podatków i płatności podatkowych, jak i systemu podatkowego. Realizowana przez państwo, jasna dla obywatela polityka finansowa przyczyni się do zwiększenia wypłat z funduszy społecznych, co determinuje równowagę polityki socjalnej w państwie.

Rozwój i aktywizację procesów równowagi socjalnej państwo może zabezpieczyć, wykorzystując ważny instrument polityki podatkowej – preferencje podatkowe, które służą jako wsparcie dla niektórych grup podatników. Bodźcem do tempa wzrostu produkcji krajowej będzie stworzenie korzystnych warunków do pozyskania inwestycji krajowych i zagranicznych. Preferencje podatkowe wpłyną nie tylko na konkurencyjność przedsiębiorstw krajowych na rynku międzynarodowym, lecz także na dynamikę konkurencyjności kraju wśród równorzędnych partnerów gospodarczych w skali globalnej. Dlatego preferencje podatkowe mogą być jednym z istotnych instrumentów oddziaływania państwa na kształtowanie bardziej racjonalnego otoczenia podatkowego, które ma możliwości aktywizacji działalności gospodarczej, jednocześnie przyczyniając się do wzrostu dobrobytu społecznego w odniesieniu do zasady Pareto.

4. Zakończenie

Ukraińskie metody prowadzenia reform gospodarczych oferują podatnikom wiele zmian, natomiast nie wszystkie są dokładnie opisane przez ustawodawstwo podatkowe. Taka sytuacja powoduje wiele nieścisłości, dotyczących naliczania, spłaty oraz pobierania podatków. Oprócz tego deklarowane zmniejszenie liczby podatków i płatności podatkowych nie gwarantuje obniżenia całkowitego obciążenia podatnika. Wdrażane reformy nie przynoszą porządných rezultatów z wielu powodów.

W celu efektywnego i bezpiecznego rozwiązania skomplikowanych kwestii, dotyczących kształtowania się racjonalnego otoczenia podatkowego na Ukrainie, ważne są ułatwienia w administrowaniu podatkami i płatnościami podatkowych przez wzmocnienie kontroli przez organy fiskalne, bez ich ingerowania w działalność gospodarczą podatnika, metodą wykorzystania nowoczesnych technologii informacyjnych obsługi systemu sprawozdawczości elektronicznej.

Czynnikiem przyczyniającym się do wzrostu gospodarczego kraju jest racjonalne kształtowanie otoczenia podatkowego na podstawie opodatkowania preferencyjnego. Doświadczenie ostatnich lat i skutki spowodowane kryzysem potwierdzają tę opinię, więc ważnym krokiem w kształtowaniu się racjonalnego otoczenia podatkowego powinna stać się redystrybucja preferencji podatkowych w celu poprawy funkcjonowania słabo rozwiniętych obszarów państwa, w szczególności w odniesieniu do strategicznie ważnych sfer działalności gospodarczej. Lecz wykorzystanie preferencji podatkowych może przyczynić się też do negatywnego efektu stworzenia instrumentu schematu korupcyjnego. Takie zjawisko może być minimalizowane przez: ograniczenie kontaktów osobistych podatników z urzędnikami organów podatkowych, wdrażanie elektronicznych usług dla podatników, prosty mechanizm obliczenia, spłaty i pobierania obowiązkowych płatności. Ważne jest też udowodnienie

naukowe proponowanych płatności podatkowych, ich preferencji oraz zapewnienie stabilizacji sytuacji prawno-gospodarczej w ramach reformowania systemu podatkowego i prowadzenia jasnej polityki podatkowej.

Również rozwiązanie zagadnień dotyczących konkurencyjności otoczenia podatkowego potrzebuje zdiagnozowania priorytetów strategicznych rozbudowy systemu podatkowego, opartego na racjonalnym rozwoju społeczno-gospodarczym.

Bibliografia

1. Doing Business 2015: Going Beyond Efficiency/Economy Profile 2015 Ukraine – Comparing Business Regulations for Domestic Firms in 189 Economies. – World Bank Group 2015. <http://www.doingbusiness.org/~media/giawb/doing%20business/documents/profiles/country/UKR.pdf> (20.05.2015).
2. Furman Ł. Konkurencyjność polskiego systemu podatkowego w świetle wybranych stawek podatkowych, Kielce 2012, s. 169–178, http://jmf.wzr.pl/pim/2012_4_1_12.pdf (27.04.2015).
3. Nacionalnyj Bank Ukrainy.: Inflacijnyj zwit. – berezen 2015 roku, Kyjiw, s. 71, <http://www.bank.gov.ua/doccatalog/document?id=16036607> (22.05.2015)
4. Naskilky zroste riwen bezrobittia w Ukraini do kincia 2015-go: EkspresMedia – nowynw, <http://expres.ua/news/2015/03/16/128821-naskilky-zroste-riven-ezrobittya-ukrayini-kincy-a-2015-go> (22.05.2015).
5. Żalilo J.: Dochody ukraimciw skorotylysia na stilky, szczo wystaczaje lysze na produkty, http://newsradio.com.ua/2015_05_19/ZHal-lo-Dohodi-ukra-nc-v-skorotilisj-na-st-lki-shhovistacha-lishe-na-produkti-2031 (25.05.2015).

Abstract

Factor contributing to the economic growth of the country is rational formation of the tax environment based on preferential taxation. The experience of recent years and the effects of the crisis due to support this view. So an important step in the evolution of rational tax environment should be a redistribution of tax preferences in order to improve the development of underdeveloped areas of the state, in particular with regard to the strategically important spheres of economic activity. But the use of tax preferences also can contribute to the negative effect of the scheme to create an instrument of corruption. Such a phenomenon can be mitigated by: limiting taxpayers' personal contacts with officials of the tax authorities, the deployment of electronic services for taxpayers, simple mechanism calculations, repayment and collection of mandatory payments.