

Andrij Krysovatyj
Halyna Vasylevska

Narodowy Uniwersytet Ekonomiczny w Tarnopolu

Priorytety w ustalaniu preferencji podatkowych na Ukrainie

1. Wprowadzenie

Konieczność oceny skutków dotychczas stosowanych preferencji podatkowych w ramach debaty nad reformami ekonomicznymi wynika stąd, że uchwalenie nowych preferencji petryfikuje niezbędność stworzenia strategii realizacji opodatkowania preferencyjnego w określonych warunkach gospodarki ukraińskiej. Brak strategii w ustalaniu priorytetów w preferencjach podatkowych spowoduje negatywne skutki nie tylko dla wykorzystywania skutecznego tych preferencji, ale może także przyczynić się do znacznego zmniejszenia dochodów budżetowych. Należy jednak stwierdzić, że wycofywanie z systemu podatkowego wszystkich preferencji, bez względu na poziom rozwoju społecznego, strukturę społeczeństwa, stan gospodarki, nie jest możliwe, ponieważ państwo musi jednako troszczyć się o wszystkich swoich obywateli.

Współczesne tendencje rozwoju społeczeństw świadczą o istnieniu dysproporcji socjalnych oraz ekonomicznych. Z tego względu głównym celem państwa jest doskonalenie mechanizmów rozwoju socjalnego przez reformowanie istniejących w społeczeństwie współzależności. Chodziłoby tutaj o zachowanie właściwych proporcji między warunkami działalności podmiotów zorientowanych na maksymalizację zysków a warunkami życia ludności, a więc ograniczanie nadmiernego zróżnicowania dochodów ludności oraz dostarczenie niezbędnych dóbr publicznych dla zachowania godnego poziomu życia.

Należy podkreślić, że jednym z podstawowych warunków osiągnięcia tych celów powinna być realizacja opodatkowania preferencyjnego, która determi-

nuje zaspokojenie potrzeb człowieka oraz stworzenie optymalnych warunków jego funkcjonowania, kształtowanie wyższego poziomu jakości życia. Stąd też w pracy zostaną poruszone kwestie związane ze znaczeniem preferencji podatkowych dla gospodarki ukraińskiej, ze szczególnym uwzględnieniem sektora rolniczego.

2. Znaczenie preferencji podatkowych

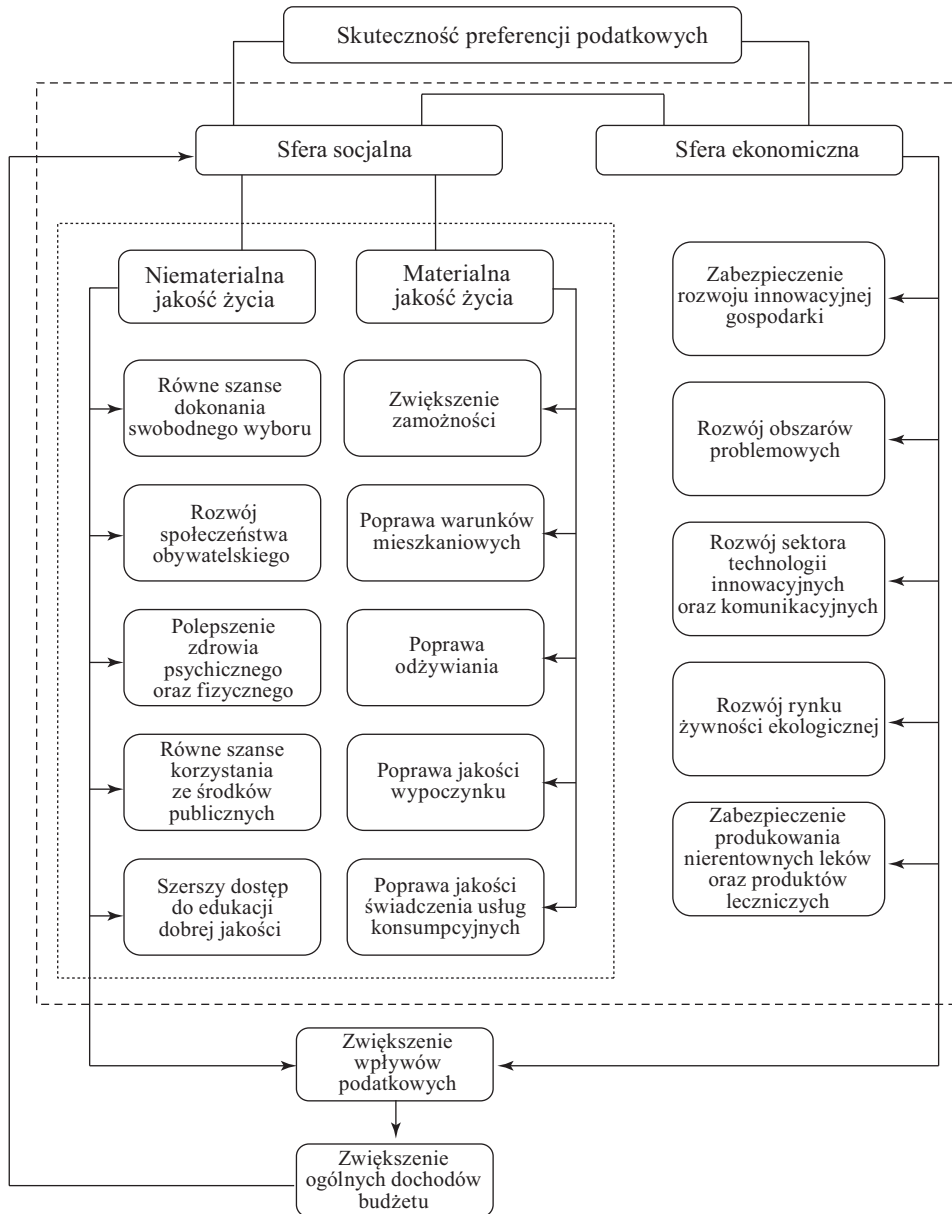
Większość teorii regulacji podatkowej kładzie nacisk na te ich skutki, które oznaczają utratę środków budżetowych. Najczęściej preferencje podatkowe utożsamiane są z ulgami podatkowymi, co jest o tyle trafne, że istotnie ulgi podatkowe stanowią podstawową formę preferencji podatkowych. Sprowadzanie preferencji podatkowych wyłącznie do ulg podatkowych jest jednak niewłaściwe, gdyż preferencje podatkowe są pojęciem szerszym. Ograniczenie preferencji podatkowych wyłącznie do ulg podatkowych nie pozwala ocenić skutków fiskalnych wprowadzanych nowych i istniejących preferencji podatkowych ogółem. Utrudnione jest też rozpoznanie przesłanek społeczno-ekonomicznej celowości stosowania preferencji podatkowych.

Racjonalne posługiwanie się przez państwo preferencjami podatkowymi w praktyce stwarza szanse ich pozytywnego wpływu na społeczne i gospodarcze dziedziny życia. Celowość preferencji podatkowych może być uzasadniona ekonomicznie, a alokowane w ten sposób środki publiczne mogą przybrać formę inwestycji w tym sensie, że stosowanie preferencji podatkowych przełoży się na wzrost wpływów budżetowych, co przedstawia rys. 1.

Dla oceny realizowanej polityki preferencji podatkowych ważne jest określenie jej wpływu na sferę ekonomiczną i socjalną. Postęp w sferze socjalnej dotyczy jakości życia – w wymiarze niematerialnym i materialnym. Niematerialna jakość życia zawiera socjologiczne i psychologiczne wartości społeczeństwa, materialna – ilościowe czynniki, które wpływają na poziom współdziałania i współpracy każdego członka społeczeństwa osobno w tworzeniu nowego, bardziej udoskonalonego produktu. Należy również zauważyć, że omawiane składowe są powiązane, a więc podniesienie poziomu jednej z nich niewątpliwie pozytywnie wpłynie na zmianę innej.

Niematerialna jakość życia zawiera następujące składniki:

– równe szanse dokonania wolnego wyboru. Współcześnie powszechnie wzrasta rola dokonania wolnego wyboru szczególnie w krajach byłego Związku Radzieckiego. Tak więc należy zauważyć, że będą one sprzyjać podniesieniu poziomu aktywności obywatelskiej, ustaleniu zasad demokratycznych rozwoju i funkcjonowania społeczeństwa ogółem;



Rys. 1. Skutki preferencji podatkowych w sferze socjalnej oraz ekonomicznej
 Źródło: opracowanie własne na podstawie: Ū. Ivanov, A. Krysovatyj, A. Kizima, V. Karpova, *Podatkovyj menedžment. Pidručnik*, Znannâ, Kijiv 2008; C. Ūrij, *Stanovlennâ doktrini finansovoji sistemi Ukraini: monografiâ*, Ekonomična Dumka, Termopil' 2008.

– rozwój społeczeństwa obywatelskiego. Istnienie społeczeństwa obywatelskiego stwarza możliwość podtrzymania i wprowadzania prawodawczych, gospodarczych, innowacyjnych oraz twórczych inicjatyw, które będą sprzyjać przejrzystości prowadzenia polityki podatkowej i odpowiedzialności struktur władczych, będą hamować przejawy korupcyjne i pobudzać do stworzenia środowiska sprzyjającego funkcjonowaniu i rozwojowi osobowości;

– polepszenie zdrowia psychicznego oraz fizycznego. Postęp w warunkach materialnych przekłada się na poprawę wskaźników psychicznego i fizycznego zdrowia społeczeństwa. Według danych statystycznych na Ukrainie w ciągu ostatnich lat mocno pogorszył się psychiczny i fizyczny stan zdrowia społeczeństwa. Oznacza to, że jedna trzecia ludności kraju ma przewlekłe choroby. Więcej niż milion osób cierpi na psychiczne choroby, podobne do depresji¹. Utrzymujące się przez wiele lat dolegliwości psychiczne ludzi negatywnie odbijają na zdrowiu fizycznym, a w konsekwencji na aktywności oraz zdolności do pracy. Oprócz tego coraz większy postęp naukowo-techniczny wywołuje negatywne skutki, w tym także finansowe i ekonomiczne;

– równe szanse dostępu do dóbr publicznych. Zaspokojenie podstawowych potrzeb człowieka, związanych z leczeniem, wypoczynkiem, edukacją itp., powinno odbywać się odpowiednio do współczesnych wymagań na zasadach dostępu równoprawnego dla każdego obywatela. Zwiększona podaż dóbr publicznych prowadzi do podniesienia dobrobytu wszystkich ludzi;

– rozszerzenie dostępu do kształcenia wysokiej jakości. Biorąc pod uwagę dążenie państwa do podnoszenia poziomu rozwoju społeczno-ekonomicznego, jednym z priorytetowych celów powinno stać się zapewnienie warunków do kształcenia wysokiej jakości. Kształcenie takie powinno odbywać się na zasadzie własnego wyboru, na Ukrainie, jak również poza granicami kraju.

Wszystkie zatem przedsięwzięcia związane z osiągnięciem powyższych celów powinny prowadzić do wzrostu materialnej jakości życia człowieka – zwiększenia zamożności Ukraińców, poprawy ich warunków mieszkalnych, odżywiania, wypoczynku, a także jakości realizacji usług.

Polepszanie wszystkich, powiązanych wzajemnie składników sfery socjalnej jest połączone z efektywnym funkcjonowaniem sfery ekonomicznej. Skuteczność ich wzajemnego działania określa najpierw rozwój gospodarki innowacyjnej, sektorów komunikacyjnych, informacyjnych i technologicznych, rynku produkcji ekologicznej, a także nierentownych leków i produktów leczniczych, niezbędnych do życia i funkcjonowania pewnych grup społecznych. Poprawa wskaźników efektywności oddziaływania polityki socjalno-ekonomicznej w zależności

¹ Perszij nacional'nij kanał, *Pidsumki tižnâ. U čerzi do nsihiatra*, <<http://pidsumky.itv.com.ua/news/1180>>, 2010.

od systemu gospodarczego państwa realizowana jest w ramach reform ekonomicznych oraz przez racjonalne stosowanie preferencji podatkowych.

3. Strategiczne kierunki opodatkowania preferencyjnego

Wciąż niski poziom rozwoju gospodarczego na Ukrainie, a także zaostrenie problemów związanych z negatywnym wpływem wewnętrznym i zewnętrznym czynników na kształtowanie środowiska konkurencyjnego powodują konieczność reformowania opodatkowania preferencyjnego i racjonalnego wykorzystania preferencji podatkowych.

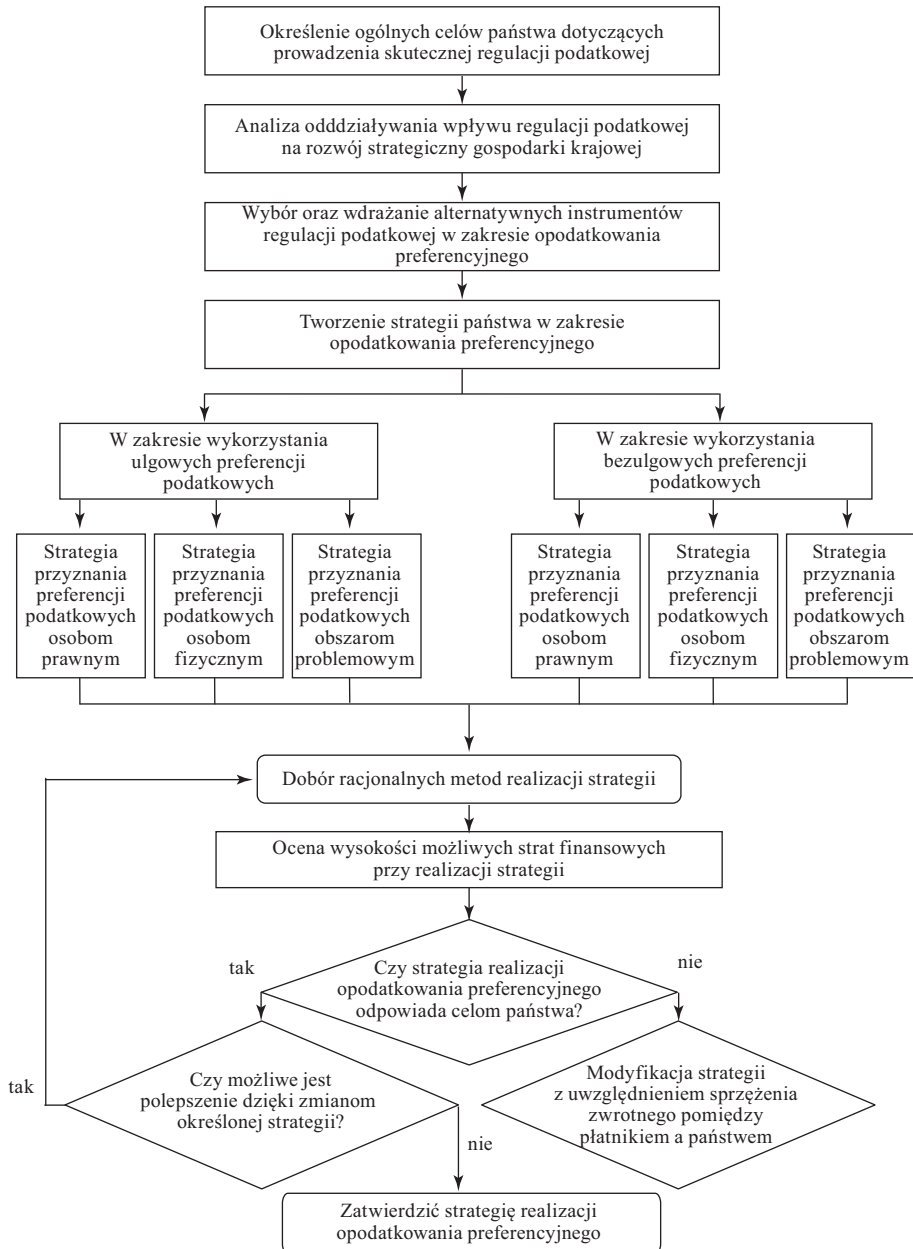
Umacnianie się stosunków rynkowych rodzi nowe wyzwania społeczne. Chodzi tutaj zwłaszcza o potrzebę przystosowania niepełnosprawnych osób do warunków życia w społeczeństwie, wzmocnienie rodzin i wzrost demograficzny, a także wytwarzanie kosztownych dóbr publicznych niezbędnych do życia pewnych grup społecznych².

O realizacji tych zadań może zdecydować racjonalizowanie mechanizmów regulacji podatkowej, w tym w zakresie funkcjonowania preferencji podatkowych. Zdefiniowanie odpowiednich parametrów opodatkowania preferencyjnego jest niezmiennie ważnym elementem strategii rozwoju społeczno-gospodarczego Ukrainy, co przedstawia rys. 2.

Na początkowym etapie opracowania strategii określa się cele ogólne i kierunki priorytetowe rozwoju społeczno-ekonomicznego kraju, wykorzystując regulacje podatkowe. Regulacje te kształtowane są na podstawie analizy czynników rynkowych oraz rozwoju gospodarki krajowej. Kierunki tworzenia strategii państwa w zakresie opodatkowania preferencyjnego odnosi się do trzech obszarów: stworzenie ulgowych i bezulgowych preferencji podatkowych dla osób prawnych, fizycznych, a także zastosowanie preferencji na obszarach problemowych z tytułu rajów podatkowych, specjalnych stref ekonomicznych, technoparków.

Spełnienie efektywnej regulacji podatkowej w sferze realizacji opodatkowania preferencyjnego powinno być zgodne ze strategią społeczno-ekonomicznego rozwoju państwa. Większość realizowanych zadań z zakresu rozwoju społeczno-ekonomicznego uzależniona jest od polityki podatkowej, gdyż podatki stanowią większość dochodów budżetu, za pomocą którego państwo sprawuje funkcje socjalne. Stąd też efektywność i ocena wpływu opodatkowania preferencyjnego musi być rozpatrywana (badana) w trzech aspektach:

² C. Ūrij, *Stanovlennâ doktrini finansovoji sistemi Ukraini: monografiâ*, Ekonomična Dumka, Termopil' 2008.



Rys. 2. Algorytm kształtowania strategii realizacji opodatkowania preferencyjnego

Źródło: opracowanie własne.

- ustalenie celowości społeczno-ekonomicznej i dokonanie oceny skutków fiskalnych wpływu preferencji podatkowych przyznanych osobom prawnym,
- ustalenie celowości społeczno-ekonomicznej i dokonanie oceny skutków fiskalnych wpływu preferencji podatkowych przyznanych osobom fizycznym,
- ustalenie celowości społeczno-ekonomicznej i dokonanie oceny skutków fiskalnych wpływu preferencji podatkowych przyznanych obszarom problemowym w celu ich rozwoju gospodarczego.

Kontynuując, realizacja strategii w zakresie wykorzystania ulgowych preferencji podatkowych powinna obejmować wycofanie ekonomicznie niekorzystnych, pozbawionych podstaw naukowych ulg osobom prawnym i bardziej racjonalnie wykorzystywanie bezulgowych preferencji podatkowych, które nie są związane z ubytkiem środków finansowych, a przeciwnie – sprzyjają dodatkowemu ich zwiększeniu. W tym celu powinien zostać opracowany plan strategiczny z uwzględnieniem wszystkich skutków funkcjonowania opodatkowania preferencyjnego. Planowanie strategiczne powinno być spójne z praktyką stosowania preferencji podatkowych na obecnym etapie realizacji opodatkowania preferencyjnego. Realizacja strategii powinna przyczynić się do poprawy jakości życia, stymulować rozwój gospodarki krajowej, zabezpieczać wysoki poziom socjalny. Optymalny zakres realizacji strategii składa się z czterech etapów:

- określenie długoterminowych zadań państwa dotyczących realizacji opodatkowania preferencyjnego i wyznaczenia celów przyznania preferencji podatkowych,
- badanie czynników zewnętrznych oraz wewnętrznych otoczenia podatkowego służącego realizacji opodatkowania preferencyjnego, ujawnienie ukrytych czynników wpływających na skuteczność funkcjonowania preferencji podatkowych,
- analiza skutków fiskalnych i ocena skuteczności opodatkowania preferencyjnego,
- dobór optymalnej możliwości realizacji opodatkowania preferencyjnego i przyjęcia decyzji strategicznych, dotyczących racjonalnego wykorzystania preferencji podatkowych.

W celu wzmocnienia zasady skuteczności wyznaczonych zadań strategicznych przyznanie preferencji podatkowych osobom prawnym powinno stymulować rozwój i wykorzystanie potencjału naukowego przez stworzenie racjonalnego środowiska podatkowego, które sprzyjać będzie badaniom naukowym w procesach wytwórczych. Strategia powinna pobudzać podatników – osoby prawne, do wytwarzania produkcji wysokiej jakości. Osoby prawne, które pragną rozszerzyć i rozwinąć działalność gospodarczą, muszą doskonalić procesy produkcyjne, wykorzystując badania naukowe i technologie innowacyjne, a nie pogarszać ich jakość na skutek korzyści odniesionych z wykorzystania ulgowych i bezulgo-

wych preferencji podatkowych. Jeżeli taka sytuacja ma miejsce, to oznacza to unikanie i uchylanie się od opodatkowania. Natomiast racjonalna strategia przyznania preferencji osobom fizycznym powinna zapewnić uproszczenie procedur warunkujących korzystanie z ulgowych preferencji podatkowych. Podejście takie pozwoli wszystkim podatnikom oceniać realne efekty wykorzystania preferencji, natomiast urzędowi podatkowym – efektywnie kontrolować wykonanie zobowiązań podatkowych. Strategia realizacji preferencyjnego opodatkowania powinna określać funkcjonowanie preferencji podatkowych w długim okresie (od 10 do 50 lat) z perspektywą przekształcania alokowanych za ich pośrednictwem ulg w „inwestycję w człowieka”.

Strategicznym celem realizacji opodatkowania preferencyjnego są obszary problemowe. Opodatkowanie preferencyjne w tych obszarach powinno być wdrażane w celu zabezpieczenia zrównoważonego rozwoju regionów, a więc konieczne jest podejmowanie działań wyprzedzających pojawienie się negatywnych skutków w obszarach problemowych. Priorytetowym celem państwa w realizacji takich preferencji powinno być zwiększenie liczby miejsc pracy, tworzenie sprzyjających warunków pracy, zwiększenie zewnętrznych i wewnętrznych inwestycji, utrzymywanie ważnej dla funkcjonowania państwa i społeczeństwa nierentownej produkcji. W ramach prowadzonej polityki podatkowej konieczne jest elastyczne podejście do preferencji podatkowych ze względu na okres, na który są one ustalane. Decydującym kryterium wydłużania lub skracania okresu obowiązywania preferencji podatkowych powinien być realny poziom rozwoju regionu. Jednakże w tym kontekście powinna być analizowana również wielkość strat finansowych budżetu.

Cykliczny rozwój gospodarki rynkowej wymaga aktywnego wykorzystania bezulgowych preferencji podatkowych. Pogorszenie sytuacji ekonomicznej w związku z kryzysem determinuje ważną rolę wypracowanej strategii realizacji opodatkowania preferencyjnego przez stosowanie bezulgowych preferencji podatkowych. Realizacja strategii z wykorzystaniem bezulgowych preferencji podatkowych powinna opierać się na konieczności: uproszczenia przepisów dla małego i średniego biznesu, rozwoju gospodarki innowacyjnej, stabilizowania i wsparcia wypłacalności podatników.

Proponowane reformy powinny być zorientowane nie tylko na zwiększenie wielkości produkcji, ale przede wszystkim na poprawę jej jakości. Wiele dobrze rozpoznanych przyczyn, takich jak: pogorszenie sytuacji ekologicznej wskutek systematycznej działalności człowieka i jego wpływu na środowisko naturalne, pogorszenie stanu zdrowia ludności, negatywny wpływ innych zjawisk na psychofizyczny stan małoletnich itd. – spowodowało powstanie tendencji światowych do niwelowania negatywnych skutków postępu cywilizacyjnego. Jednym z najważniejszych przedsięwzięć w tym zakresie jest zachęcanie podmiotów

gospodarczych do wytwarzania produkcji ekologicznej, szczególnie rolniczej. Niewątpliwie na Ukrainie są dobre ku temu warunki.

4. Podsumowanie

Ze względu na współczesny stan ukraińskiego rolnictwa władze kraju na szczeblu państwowym powinny stymulować rozwoju gospodarki wiejskiej. Wsparcie to niewątpliwie powinno stanowić impuls do produkcji ekologicznej. Ukraina znajduje się w tej grupie krajów, które mają korzystne warunki rozwoju sektora rolniczego. W najbliższych latach zadaniem państwa będzie efektywne wykorzystanie dominacji rolnictwa i obszarów wiejskich w kierunkach priorytetowych dla rozwoju gospodarki rolnej, szczególnie w wytwarzaniu produkcji ekologicznej. Stosując odpowiednie metody regulacji podatkowej w tym zakresie, Ukraina może z czasem zajmować jedno z pierwszych miejsc na rynku żywności ekologicznej. Ze względu na czynniki zewnętrzne, które negatywnie wpływają na rozwój gospodarki, a także na ogólny rozwój społeczny, warto wykorzystać doświadczenia światowe w zakresie prowadzenia gospodarstwa ekologicznego we wdrażaniu wypracowanych modeli wsparcia ukraińskich producentów żywności ekologicznej. Korzystać z preferencji podatkowych można na terytoriach, na których są grunty ekologiczne. Na przykład na zachodzie Ukrainy, ze względu na warunki klimatyczne i jakość czarnoziemów, można zrezygnować z wytwarzania produkcji modyfikowanej na rzecz produkcji ekologicznej, szczególnie jarzyn, produkcji mięsno-mlecznej, kukurydzy, miodu; w południowej części kraju można natomiast uprawiać owoce, pszenicę oraz prowadzić inną produkcję. W celu zabezpieczenia rozwoju obszarów agrarnych na Ukrainie proponujemy wykonywać badanie gruntów i wprowadzić preferencje podatkowe dla producentów ekologicznego rolnictwa. Strategia ta powinna:

- 1) zapewnić zrównoważony rozwój regionów kraju,
- 2) uprzedzić pojawienie się obszarów problemowych,
- 3) zapewnić zatrudnienie ludności,
- 4) zmniejszyć poziom bezrobocia.

Nieodzownym warunkiem wsparcia wzrostu gospodarczego jest racjonalne wykorzystanie opodatkowania preferencyjnego, które funkcjonuje jako nieodłączny element systemu podatkowego. Skutki światowego kryzysu gospodarczego wielokrotnie potwierdzają prawdziwość postawionej tezy. Zalecenia znacznej części naukowców dotyczące niezbędności likwidacji preferencji podatkowych bez względu na poziom rozwoju ekonomicznego państwa są błędne. Kształtowanie efektywnego systemu podatkowego bez wykorzystania preferencji podatkowych jest niemożliwe. Jednakże aby preferencje podatkowe nie stawały się przedmio-

tem stosunków korupcyjnych pomiędzy podatnikami i urzędnikami skarbowymi, warto byłoby minimalizować kontakty osobiste podmiotów gospodarowania z przedstawicielami urzędów skarbowych i poszerzyć możliwości kontaktu elektronicznego, uprościć mechanizmy naliczenia i procedury pobierania podatków, co z kolei spowoduje uproszczenie i skuteczność kontroli ich zapłaty.

Wybór konkretnej strategii realizacji opodatkowania preferencyjnego zapewni rozwiązanie problemów kluczowych, związanych z osiągnięciem celów społeczno-ekonomicznych oraz ustaleniem na Ukrainie gospodarki rynkowej według światowych standardów. Strategia realizacji preferencyjnego opodatkowania jest zatem skierowana na:

- podtrzymanie małego i średniego biznesu,
- stymulowanie działalności inwestycyjnej,
- stworzenie miejsc zatrudnienia,
- zabezpieczenie stabilności ekonomicznej, która gwarantuje bezpieczeństwo socjalne w państwie,
- stworzenie podstaw ekonomicznych dla konkurencyjnego rozwoju,
- dokonanie modernizacji procesów wytwórczych,
- podniesienie poziomu wykształcenia ludności, co zapewni kształtowanie się społeczeństwa obywatelskiego.

Podsumowując rozważania, należy zaznaczyć istniejącą zależność pomiędzy wzrostem gospodarki krajowej, bezpieczeństwem socjalnym a realizacją opodatkowania preferencyjnego. Dynamiczny rozwój społeczeństwa przewiduje aktywne wykorzystanie pewnych instrumentów regulacji publicznej we wszystkich zakresach działalności ludzkiej. Udoskonalenia realizacji opodatkowania preferencyjnego w celu zabezpieczenia dobrobytu oraz osiągnięcia wzrostu gospodarczego w państwie są bardzo ważnymi kierunkami rozwoju wspólnego systemu podatkowego.

Literatura

- Ivanov Ū., Krysovatyj A., Kizima A., Karpova V., *Podatkovyj menedżment. Pidručnik*, Znannâ, Kijiv 2008.
- Perszij nacional'nij kanał, *Pidsumki tiżnâ. U čerzi do nsihiatra*, <<http://pidsumky.itv.com.ua/news/1180>>, 2010.
- Ūrij C., *Stanovlennâ doktrini finansovoji sistemi Ukrajini: monografiâ*, Ekonomična Dumka, Termopil' 2008.

Preferential Taxation Priorities in Ukraine

The state's rational preferential taxation policies may have a positive impact on a given country's social and economic life. The rationale of preferential taxation policies may be economically justified, and the resulting allocation of public funds may take the form of investments – adopting preferential policies translates into increased budget revenues. Ukraine's low level of economic advancement, coupled with the increasingly adverse impact of the internal and external factors on the nation's competitiveness, necessitate reforms in preferential taxation and the rational application of such policies in different areas, for example in the agricultural sector. Therefore, the authors discuss the issue of the significance of preferential taxation and the strategies for implementing preferential taxation systems. Attention is given to preferential taxation in Ukraine's agriculture in the context of its natural potential to play a significant role as the producer of ecological food.

Andrij Krysovatyj – profesor doktor habilitowany, Narodowy Uniwersytet Ekonomiczny w Tarnopolu, Wydział Finansów, Katedra Podatków i Polityki Fiskalnej.

Zainteresowania naukowo-badawcze: polityka fiskalna i jej skuteczność, reformy podatkowe.

e-mail: aik_65@mail.ru

Halyna Vasylevska – magister, Narodowy Uniwersytet Ekonomiczny w Tarnopolu, Wydział Finansów, Katedra Podatków i Polityki Fiskalnej.

Zainteresowania naukowo-badawcze: dług publiczny, preferencje podatkowe, polityka fiskalna, aparat skarbowy.

e-mail: kadilyak@yahoo.com