



доступа : <http://www.rbc.ua/rus/news/economic/indeks-investprivlekatelnosti-ukrainy-v-i-kvartale-2013-04042013-163300/>. 4. Сайт министерства финансов Украины. – Режим доступа : <http://minfin.com.ua/2010/08/18/212749>. 5. Майгер Н. Инвестиционная привлекательность Украины [Электронный ресурс] / Н. Майгер. – Режим доступа : <http://www.mayger.ua/ru/analitika/investitsionnaya-privlekatelnost-ukrainy/>. 6. Майгер Н. Инвестиционная привлекательность Украины Украины [Электронный ресурс] / Н. Майгер. – Режим доступа : <http://www.mayger.ua/ru/analitika/investitsionnaya-privlekatelnost-ukrainy/>.

---

**Херхадзе А. О.**

УДК 336.221.4(477)

Студент 2 курса  
факультета учета и аудита ХНЭУ им. С. Кузнеця

## **АНАЛИЗ КОСВЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В УКРАИНЕ**

*Анотація. Розглянуто переваги і недоліки непрямих оподаткування. Проаналізовано співвідношення прямих і непрямих податків у дохідній частині державного бюджету України. Наведено порівняння ставок ПДВ держав-членів ЄС та України. Оцінено ефективність непрямих оподаткування в країні.*

*Анотация. Розглянуто переваги і недоліки непрямих оподаткування. Проаналізовано співвідношення прямих і непрямих податків у дохідній частині державного бюджету України. Наведено порівняння ставок ПДВ держав-членів ЄС та України. Оцінено ефективність непрямих оподаткування в країні.*

*Annotation. The article discusses the advantages and disadvantages of indirect taxation. The relation between direct and indirect taxes in the revenue of the State budget of Ukraine was analyzed. A comparison of VAT rates of EU member states and Ukraine was made. The efficiency of indirect taxation in the country was evaluated.*

*Ключевые слова: прямые и косвенные налоги, налог на добавленную стоимость (НДС), объект налогообложения, плательщик налога.*

Налоговая система в каждой стране является одной из стержневых основ экономической системы. Она, с одной стороны, обеспечивает финансовую базу государства, а с другой – выступает главным орудием реализации ее экономических и общественных интересов.

В системе налогообложения выделяют две группы налогов: прямые и косвенные. Прямые налоги направлены непосредственно на плательщика, и их размер прямо зависит от объекта налогообложения. Косвенные налоги выражаются в ценах произведенных товаров, выполненных работ, предоставленных услуг, и, хотя их выплачивают в бюджет хозяйствующие субъекты, основное бремя косвенных налогов несет на себе потребитель этих товаров, работ и услуг.

Актуальность данной темы связана с тем, что в наше время расширилась сфера функционирования косвенных налогов, возросло их значение в перераспределении национального дохода, они стали важным способом влияния на процесс потребления, а отсюда – и на процесс производства. Косвенные налоги играют очень важную роль в формировании доходов бюджета.

В данный момент проблема косвенных налогов интересует многих экономистов, ученых, журналистов. Исследованиями данной проблемы занимались такие ученые, как: Скрыпник А. В., Серебрянский Д. И., Мельник П. С., Тищенко А. Ю., Юткина Т. Ф. и др. Однако анализ становления косвенного налогообложения, выявление основных тенденций его развития и улучшения еще не нашли в экономической литературе достаточно полного отражения.

Цель данной статьи – определить преимущества и недостатки косвенного налогообложения и проанализировать эффективность косвенных и прямых налоговых поступлений в доходную часть бюджета Украины.

Характеризовать косвенные налоги только лишь как финансовое бремя на население – бессмысленно, так как таковыми являются все налоги. Речь может идти только об одном – насколько они затрагивают интересы разных слоев населения и как выполняют свое бюджетное назначение.

Преимущества косвенных налогов связаны, в первую очередь, с их ролью в формировании доходов бюджета. При умелом использовании, косвенные налоги могут быть эффективными финансовыми инструментами регулирования экономики.

К преимуществам косвенных налогов можно отнести следующие:

- 1) быстрое поступление в бюджет;
- 2) высокая вероятность их полного или почти полного поступления в бюджет, так как косвенными налогами охватываются все товары народного потребления и услуги;

3) снимают напряжение в межрегиональном распределении доходов. Если доходы бюджета базируются, в основном, на доходах предприятий, то вследствие неравномерности экономического развития регионов возникает проблема неравноценности доходной базы разных бюджетов. Так как нигде в мире до сих пор не удалось достигнуть равномерного развития всех регионов, то без использования косвенных налогов возникают трудности в сбалансировании местных бюджетов;

4) влияют на потребителей, так как при умелом их использовании государство может регулировать процесс потребления, сдерживая его в одних направлениях и стимулируя в других. Кроме того, государство может оказывать сдерживающее воздействие на потребление продуктов, вредных для здоровья и пагубно влияющих на нравственность нации;

5) для конечного потребителя косвенные налоги удобны тем, что определяются размером потребления, удобством уплаты во времени, близостью к месту внесения, отсутствием принудительного характера и потери времени для взноса, не требуют накопления определенных сумм. В то же время, косвенный налог завуалирован в цене товара и, если плательщик и осознает, что цена увеличена налогом, то все равно он получает взамен необходимый продукт [1].

К недостаткам косвенных налогов можно отнести следующие:

1) фактически оплата налога осуществляется главой семьи, а формируется всеми членами семьи. Если прямые налоги облагают среднюю налоговую способность, то косвенные – осуществляют принцип самообложения, поскольку с их помощью плательщик сам регулирует индивидуальную налоговую способность;

2) падают на отдельные лица непропорционально их капитала или дохода, чрезмерно обременяя низкооплачиваемые слои населения;

3) в условиях развитых рыночных отношений ограничивают размер прибыли предпринимательства, так как в условиях конкуренции не всегда возможно повышение цены на величину косвенных налогов, особенно в случаях повышения ставок этих налогов [1].

К косвенным налогам Украины, согласно Налоговому кодексу Украины, относят налог на добавленную стоимость, акцизный сбор и таможенную пошлину. Крупнейшим среди них является НДС.

Следует проанализировать ситуацию с соотношением прямых и косвенных налогов в бюджете страны в мире и в Украине, учитывая при этом положение о том, что признаком государства с развитой экономикой является преобладание прямых налогов над косвенными в общем количестве налоговых поступлений [2].

В Украине косвенные налоги преобладают над прямыми, что обусловлено низким уровнем жизни населения, а соответственно – низким уровнем доходов физических и юридических лиц, несовершенством фискального законодательства страны [3]. Эти выводы можно сделать, анализируя данные табл. 1.

Таблица 1

**Доля основных бюджетообразующих налогов в ВВП Украины в 2008 – 2012 гг., % [3]**

Показатели	2008 г.	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.
Налог на доходы физических лиц	4,83	4,87	4,71	4,62	4,83
Налог на прибыль предприятий	5,05	3,62	3,73	4,23	3,96
Рентные платежи	1,09	0,84	0,88	1,29	0,95
Экологический налог/сбор за загрязнение окружающей природной среды	0,12	0,12	0,18	0,18	0,20
Местные налоги и сборы	0,09	0,09	0,08	0,19	0,39
Налог на добавленную стоимость	9,71	9,26	7,97	9,99	9,85
в том числе: НДС из произведенных в Украине товаров	4,75	5,03	4,95	5,85	5,87
НДС из импортированных товаров	8,54	8,01	6,78	7,37	7,21
"Чистые" поступления НДС из произведенных в Украине товаров	1,12	1,25	1,19	2,56	2,61
Акцизный налог	1,35	2,36	2,62	2,61	2,73
Таможенная пошлина	1,28	0,74	0,82	0,90	0,94

На основании результатов табл. 1 можно также сделать вывод о том, что среди всех бюджетообразующих налоговых поступлений (как прямых, так и косвенных) самый большой удельный вес в ВВП страны занимает НДС. При этом в 2008 – 2012 гг. часть поступлений НДС в ВВП колебалась в диапазоне от 7,97 % в 2010 г. до 9,99 % в 2011 г. Причем в 2011 – 2012 гг. фискальная эффективность НДС превышала соответствующие показатели по налогу на доходы физических лиц и налогу на прибыль вместе взятые [3]. Также следует отметить и то, что в период 2008 – 2012 гг. по результатам Госкомстата Украины более половины доходов бюджета приходилось на долю косвенных налогов [4].

Эффективность косвенного налогообложения в Украине следует рассмотреть на примере налога на добавленную стоимость, так как было изложено, этот вид косвенных налогов имеет наибольший удельный вес в ВВП страны среди всех остальных налогов. В Налоговом кодексе Украины ставка НДС сохраняется на прежнем уровне – 20 % вплоть до конца 2013 года, после чего предусмотрено ее снижение до 17 % [5].

Сравнительный анализ ставок НДС в государствах-членах ЕС показал, что стандартные ставки НДС в ЕС изменяются от 15 до 25 % (табл. 2).

Ставки НДС в государствах-членах ЕС за 2012 г. [5]

Государство-член ЕС	Ставка НДС, %	
	Стандартная	Сниженная
Австрия	20	10 – 12
Бельгия	21	12 или 6
Болгария	20	7
Великобритания	17,5	5
Венгрия	25	12
Дания	25	–
Германия	19	7
Греция	19	9 или 4,5
Ирландия	21	13,5 или 4,8
Испания	16	7 или 4
Италия	20	10 или 4
Республика Кипр	15	5
Латвия	21	10
Литва	21	9
Люксембург	15	12; 6 или 3
Мальта	18	5
Нидерланды	19	6
Польша	22	7 или 3
Португалия	21	12 или 5
Румыния	19	9
Словакия	19	10
Словения	20	8,5
Финляндия	22	17 или 8
Франция	19,6	5,5
Швеция	25	12 или 6
Чехия	20	10
Эстония	20	5
<b>Среднее значение</b>	<b>20,00</b>	<b>–</b>

Из табл. 2 следует, что средняя ставка НДС в ЕС равна действующей ставке НДС в Украине и составляет 20 %. Вместе с тем, в таких странах, как Великобритания, Германия, Греция, Испания, Республика Кипр, Люксембург, Мальта, Нидерланды, Румыния, Словакия и Франция, ставка НДС ниже, чем в Украине. Самая высокая ставка НДС в Венгрии, Дании и Швеции (25 %). Практически во всех странах-членах ЕС в налоговом законодательстве предусмотрены сниженные ставки НДС на продовольственные и фармацевтические товары, медицинское оборудование, книги, газеты, услуги пассажирского транспорта и др. В украинском законодательстве не предусмотрена возможность применения сниженных ставок к объекту налогообложения [5].

Несмотря на то, что в европейских странах с развитой рыночной экономикой соотношение между налоговой нагрузкой на потребление, труд и капитал аналогично украинскому, все же эти богатые страны с большим экономическим потенциалом имеют возможность поступиться экономической эффективностью ради справедливости в распределении доходов. С позиции автора применение сниженных ставок НДС на товары первой необходимости в Украине также будет способствовать повышению эффективности социальной функции государства.

Таким образом, с появлением НДС, акцизов и таможенных сборов в налоговой системе Украины, косвенные налоги стали открыто играть решающую роль при мобилизации доходов в бюджет. В сводном бюджете Украины поступления от косвенных налогов являются основной частью налоговых доходов государства. В целом косвенные налоги имеют позитивное значение, и тенденции их развития в последнее время позволяют сделать вывод, что за ними и дальше сохранится ведущая роль среди прочих налогов и платежей в Украине.

В то же время система косвенного налогообложения в Украине далеко не совершенна. Необходимо ее изменение, качественное реформирование. Налоговая реформа должна быть направлена на то, чтобы эта система базировалась на оптимальном сочетании интересов всех социальных слоев общества – предпринимателей, наемных работников, государственных служащих, учащихся, пенсионеров и других, которые имеют большие различия в количестве получаемых доходов. Такая социальная функция косвенных налогов имеет большое значение для обеспечения социального равновесия в обществе.

Научн. рук. Крюкова О. Н.

**Литература:** 1. Папинова О. М. Косвенное и прямое налогообложение / О. М. Папинова // Баланс. – 2012. – № 43. – С. 54–55. 2. Никитин С. М. Налогообложение в развитых странах / С. М. Никитин // Финансовый менеджмент. – 2010. – № 4. – С. 82–92. 3. Соколовська А. М. Податкова політика в Україні у контексті її впливу на розвиток економіки / А. М. Соколовська // Фінанси України. – 2013. – № 9. – С. 65–81. 4. Статистична інформація [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>. 5. Вавилова М. Н. Некоторые налоговые проблемы Украины и стран-членов ЕС / М. Н. Вавилова // Мировая экономика и международные отношения. – 2013. – № 6. – С. 62–65.