

## ТРАНСФОРМАЦІЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ ТА ТЕНДЕНЦІЇ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ

*Проаналізовано загальні й податкові доходи Державного бюджету України, визначено вплив реформування вітчизняної податкової системи на динаміку податкових надходжень, базис оподаткування та економічний розвиток регіонів країни.*

**Ключові слова:** податкова система України, ВВП, доходи державного бюджету, доходи місцевих бюджетів, податкові доходи, неподаткові доходи, інші доходи.

Розвиток держави неможливо забезпечити без ефективної фіскальної політики та збалансованого надходження податкових платежів до бюджету. Незважаючи на намагання законодавчої й виконавчої гілок влади за роки незалежності України налагодити оптимальну систему оподаткування, постійно змінювані вітчизняні фіскальні механізми лишаються доволі складними, часто не до кінця зрозумілими платникам податків, а тому нерідко гальмують розвиток економіки.

Трансформації вітчизняної й глобальної економіки, загострення кризових явищ протягом 2008–2010 рр. зумовили потребу в реформуванні вітчизняної податкової системи, що стало стимулом для впровадження нового Податкового кодексу України (*далі* – Кодекс) наприкінці 2010 р. [1]. Однак такі реформаторські ініціативи неоднозначно вплинули на розвиток економіки та бюджетного процесу, тому необхідно провести глибокий аналіз впливу реформування вітчизняної податкової системи на динаміку податкових надходжень і базис оподаткування.

Питання податків, формування податкових доходів, розвиток податкової системи країни досліджують багато вчених, серед яких: М. В. Гринюк, П. В. Гудзь, М. М. Касьяненко, В. М. Опарін, Л. Сафонова, В. М. Федосов, П. В. Цимбал.

Сьогодні значна частина вітчизняних дослідників констатує, що податкова система потребує подальшого реформування, а запровадження нового Податкового кодексу поки що не дало очікуваних результатів [2–4].

Наприклад, А. В. Гречко вказує, що зміни податкового законодавства України супроводжувалися збільшенням податкового тягаря на малі підприємства, попри те, що прийнятий Кодекс у розділі, що стосується малого бізнесу, залишився майже без змін. Збільшення податкового навантаження й погіршення умов функціонування малих підприємств відбулося за рахунок упровадження єдиного соціального внеску для фізичних осіб – підприємців та заборони юридичним особам – платникам податку на прибуток відносити витрати на придбання товарів і послуг у фізичних осіб – підприємців до складу затрат із метою оподаткування [2].

Н. М. Левченко зазначає, що введення в дію Кодексу не дало очікуваного результату щодо зниження податкового тиску на платників податків, а тому постає нагальна потреба в побудові ефективної системи оподаткування, котра поєднуватиме інтереси держави стосовно збільшення дохідної частини бюджету та інтереси платників щодо зниження податкового навантаження [3].

Т. С. Смовженко, І. С. Кравченко, Г. А. Багратян наголошують, що пріоритетними напрямками реформування податкової системи України мають стати розширення податкової бази, виведення економіки з “тіні”, заохочення підприємницької діяльності, спрощення податкового адміністрування та рівномірний розподіл податкового тягаря [4].

Незважаючи на велику кількість наукових праць, пов’язаних із проблемами вдосконалення податкової політики України, серед них вкрай мало досліджень, присвячених впливу податкових реформ на динаміку податкових платежів та базис оподаткування. Тому метою статті є оцінка впливу реформування вітчизняної податкової системи на динаміку податкових надходжень до бюджету та базис оподаткування.

Для досягнення цієї мети необхідно виконати такі завдання: проаналізувати тенденції надходження податків та інших економічних показників, динаміка яких залежить від податкової політики; визначити основні проблеми податкової системи України та їхній вплив на динаміку податкових платежів; запропонувати напрями оптимізації податкової політики, яка регулює механізм оподаткування в Україні.

Протягом останніх трьох років вітчизняна податкова система зазнала суттєвих трансформацій, відбулася реорганізація податкової служби (орієнтиром таких змін стало намагання перетворити фіскальний орган на дорадчий); прийнято Податковий кодекс, одним із головних завдань якого є спрощення системи оподаткування та стимулювання податкових надходжень; активізувалася інформаційна діяльність податкової служби тощо. Утім здійснені реформи виявилися доволі радикальними для окремих суб'єктів економічного процесу, а чимало названих позитивних змін і досі мають лише декларативний характер, оскільки не підтверджені належними механізмами реалізації цих інновацій у податковій сфері.

Незважаючи на закладені в Кодексі ініціативи щодо зменшення кількості податків та спрощення оподаткування, за даними Світового банку, Україна залишається одним із лідерів у світі за складністю оподаткування, посівши у 2011 р. перше місце у відповідному світовому рейтингу. Попри декларації уряду про скорочення кількості податків, суб'єкти підприємницької діяльності в тій чи іншій формі сплачують 135 різних податків, що є абсолютним світовим рекордом [5].

Така недосконалість вітчизняної податкової системи зумовлює значну частину негативних тенденцій зменшення та недостатньо інтенсивного зростання реального ВВП і податкових надходжень (табл. 1).

Як бачимо з табл. 1, у 2009 р. ВВП становив 913,3 млрд грн, що на 34,8 млрд грн менше, ніж у 2008 р. (948,1 млрд грн). Із урахуванням показника інфляції скорочення ВВП у 2009 р. сягнуло 134,7 млрд грн (14,2 %), що було зумовлено загостренням економічної кризи. Утім, уже у 2010 р. цю негативну тенденцію було подолано та зафіксовано зростання ВВП до 1082,6 млрд грн, тобто на 169,2 млрд грн більше, ніж у 2009 р. за темпу приросту 18,5 % (реальне зростання становило 8 %). Порівняння показників 2010 і 2008 рр. засвідчує, що ВВП країни збільшився на 134,5 млрд грн, темп зростання дорівнював 114,2 %. Водночас, якщо взяти до уваги реальне зростання, то за два роки воно становило лише 4,1 %, що свідчить про низькі темпи економічного піднесення.

У 2009 р. до Державного бюджету України надійшло 209,7 млрд грн, що на 23,8 млрд грн більше, ніж у 2008 р., коли доходи державного бюджету становили 185,9 млрд грн. Якщо скоригувати ці показники з урахуванням індексу інфляції, отримаємо реальне зростання доходів державного бюджету на рівні лише 0,9 млрд грн. У 2010 р. доходи державного бюджету сягали 240,4 млрд грн (скоригований показник – 219,1 млрд грн), тобто на 30,7 млрд грн більше, ніж у 2009 р. Реальне збільшення доходів бюджету у 2010 р., порівняно з 2009 р., становило 9,4 млрд грн. Зіставивши 2010 і 2008 рр., спостерігаємо значне зростання доходів державного бюджету (фактично 29,3 %, а з урахуванням індексу інфляції – 17,9 %). У 2010 р. до бюджету надійшло 240,4 млрд грн доходів, а у 2008 р. – 185,9 млрд грн, отже, темп зростання становить 129,3 %, або 54,5 млрд грн.

Позитивним є те, що, незважаючи на кризові явища у світовій і вітчизняній економіці, спостерігається тенденція до збільшення доходів державного бюджету протягом трьох років, при цьому доходи державного бюджету зростають вищими темпами, ніж ВВП країни. Така ситуація викликає інтерес та потребує дослідження чинників випереджального збільшення доходів державного бюджету.

Крім того, згідно з табл. 1, частка доходів державного бюджету в загальній сумі ВВП у 2009 р. становила 23 % (на 3,4 % більше, ніж у 2008 р.), у 2010 р. – 22,2 % (на 0,8 % менше, ніж у 2009 р.), у 2010 р. порівняно з 2008 р. частка доходів державного бюджету в загальній сумі ВВП збільшилася на 2,7 %. Під час аналізу отриманих результатів виявились різноспрямовані тенденції зростання частки доходів державного бюджету в загальній сумі ВВП за весь період дослідження.

Важливим показником динаміки податкових надходжень до бюджету є структурний аналіз доходів державного й місцевих бюджетів (табл. 2).

Структура податкових надходжень та динаміка доходів державного й місцевих бюджетів свідчать: у 2009 р. доходи державного бюджету становили 129,1 млрд грн, що на 7,4 млрд грн більше, ніж у 2008 р. (121,7 млрд грн), а темп приросту – 6,1 %. Частка доходів державного бюджету дорівнювала 61,5 %, тобто на 4 % менше, ніж у 2008 р. У 2010 р. спостерігалася тенденція до збільшення доходів державного бюджету: вони становили 151,5 млрд грн (на 22,4 млрд грн більше, ніж у 2009 р.), а темп зростання – 117,4 %. При цьому частка доходів

## Динаміка ВВП та доходів Державного бюджету України

Показники	2008		2009		2010		2009 до 2008				2010 до 2009				2010 до 2008			
	СП	2008	ФП	СП	ФП	СП	Відхилення (+/-)		ТЗ, %		Відхилення (+/-)		ТЗ, %		Відхилення (+/-)		ТЗ, %	
							ФП	СП	ФП	СП	ФП	СП	ФП	СП	ФП	СП		
ВВП, млрд грн	948,1	913,3	813,3	1082,6	986,8	-34,7	-134,7	96,3	85,8	169,2	73,5	118,5	108,0	134,5	38,8	114,2	104,1	
Доходи державного бюджету, млрд грн	185,9	209,7	186,7	240,4	219,1	23,8	0,9	112,8	100,5	30,7	9,4	114,6	104,5	54,5	33,3	129,3	117,9	
Частка державних доходів у ВВП, %	19,6	23,0	23,0	22,2	22,2	3,4	3,4	117,4	117,4	-0,8	-0,8	96,7	96,7	2,7	2,7	113,6	113,6	
Індекс інфляції	122,3	112,3	-	109,1	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

**Примітка.** ФП – фактичні показники; СП – показники, скориговані з урахуванням індексу інфляції; ТЗ – темп зростання.

Складено за даними Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

## Динаміка доходів Державного й місцевих бюджетів України

Показники	2008	2009	2010	2008–2009		2009–2010		2010–2008	
				Відхилення (+/-)	Темп зростання, %	Відхилення (+/-)	Темп зростання, %	Відхилення (+/-)	Темп зростання, %
Доходи державного бюджету, млрд грн	121,7	129,1	151,5	7,4	106,1	22,449	117,4	29,846	124,5
Частка, %	65,5	61,5	62,6	-4,0	93,8	1,1	101,7	-2,9	95,5
Доходи місцевих бюджетів, млрд грн	64,2	80,7	88,9	16,5	125,6	8,249	110,2	24,699	138,4
Частка, %	34,5	38,5	37,4	4,0	111,6	-1,1	97,1	2,9	108,4
Разом доходів, млрд грн	185,9	209,7	240,4	23,8	112,8	30,7	114,6	54,5	129,3

Джерело: закони України “Про Державний бюджет України” за відповідні роки [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

державного бюджету збільшилася на 1,1 % проти 2009 р., до 62,6 %. При порівнянні показників 2010 і 2008 рр. очевидна динаміка збільшення доходів держбюджету на 24,5 % та зменшення їхньої частки на 2,9 % (у 2008 р. вона становила 65,5 %). Також слід відзначити менш інтенсивні темпи зростання доходів державного бюджету порівняно із загальними доходами держави, що призвело до зменшення їхньої частки порівняно з базисним роком.

Доходи місцевих бюджетів у 2009 р. становили 80,7 млрд грн, тобто на 16,5 млрд грн більше, ніж у 2008 р. (64,2 млрд грн), а темп їх зростання – 125,6 %. Частка доходів місцевих бюджетів дорівнювала 38,5 %, що на 4 % більше, ніж у 2008 р. У 2010 р. збільшились доходи місцевих бюджетів – на 8,2 млрд грн (до 88,9 млрд грн). Частка доходів місцевих бюджетів у загальній сумі доходів державного бюджету у 2010 р. зменшилася на 1,1 % (до 37,4 %). Темп зростання доходів місцевих бюджетів у 2010 р. становив 138,4 % порівняно з 2008 р., а їхня частка збільшилася на 2,9 %.

Слід відзначити інтенсивніші темпи зростання доходів місцевих бюджетів, ніж загальні темпи зростання доходів держави, що вплинуло на збільшення їхньої частки у структурі податкових надходжень.

Доходи бюджету мають позитивну тенденцію до зростання протягом трьох років. У 2009 р. темп зростання становив порівняно з попереднім роком 112,8 %, у 2010 проти попереднього року – 114,6 %, а порівняно з 2008 р. – 129,3 %.

Проведений аналіз свідчить, що трансформаційні процеси в податковій системі України зумовили незначне зростання частки й розмірів доходів місцевих бюджетів, проте загалом наведені показники вказують на надмірну централізацію податкової системи (понад 60 % усіх доходів акумулюються в державному бюджеті).

Зважаючи на те, що доходи державного бюджету формуються за рахунок податкових, неподаткових надходжень та інших доходів, було проаналізовано динаміку цих складових за 2008–2010 рр. (табл. 3).

Як показує табл. 3, у 2009 р. до Державного бюджету України надійшло 209,7 млрд грн доходів, що на 23,8 млрд грн більше, ніж у 2008 р. (185,9 млрд грн); у 2010 р. – 240,4 млрд грн, тобто на 30,7 млрд грн більше, ніж у 2009 р. Отже, маємо значне збільшення доходів державного бюджету: у 2010 р. темп зростання становив 129,3 %, або 54,5 млрд грн, порівняно з 2008 р., а також збільшення доходів державного бюджету протягом трьох років.

Аналізуючи динаміку податкових надходжень до Державного бюджету України, зазначимо, що у 2009 р. податкові доходи становили 175,5 млрд грн, тобто на 34 млрд грн більше, ніж у 2008 р. (141,5 млрд грн); у 2010 р. – 190,6 млрд грн, що на 15,1 млрд грн більше від попереднього року, а темп зростання становив 108,6 %. Порівняно з 2008 р. темп зростання податкових доходів у 2010 р. становив 135 %, тобто вони збільшилися на 49,411 млрд грн.

## Динаміка та структура доходів Державного бюджету України

Показники	2008	2009	2010	2008–2009		2009–2010		2010–2008	
				Відхилення (+/–)	Темп зростання, %	Відхилення (+/–)	Темп зростання, %	Відхилення (+/–)	Темп зростання, %
Податкові доходи, млрд грн	141,5	175,5	190,6	34,3	124,3	15,1	108,6	49,4	135,0
Частка, %	76,1	83,7	79,3	7,6	109,9	–4,4	94,7	3,2	104,2
Неподаткові доходи, млрд грн	15,6	14,9	30,2	–0,7	95,5	15,3	202,9	14,6	193,8
Частка, %	8,4	7,1	12,6	–1,3	84,5	5,5	177,5	4,2	150
Інші доходи, млрд грн	28,8	19,1	20,0	–9,7	66,3	0,9	104,5	–8,8	69,3
Частка, %	15,5	9,2	8,1	–6,3	59,3	–1,1	88,0	–7,4	52,3
Доходи Державного бюджету, разом, млрд грн	185,9	209,7	240,4	23,8	112,8	30,7	114,6	54,5	129,3

Джерело: закони України “Про Державний бюджет України” за відповідні роки [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

Таким чином, протягом 2008–2010 рр. спостерігалася позитивна динаміка податкових надходжень до Державного бюджету України, яка була зумовлена активізацією діяльності податкової служби, посиленням відповідальності за приховування доходів, уникнення оподаткування тощо. Частка податкових надходжень у 2009 р. становила 83,7 %, тобто на 7,6 % більше, ніж у 2008 р.; у 2010 р. – 79,3 %, або на 4,4 % менше, ніж у 2009 р. Порівняно з 2008 р. частка податкових надходжень у 2010 р. зросла на 3,2 %. При цьому варто відзначити головну роль податкових доходів у доходах Державного бюджету України, у тому числі за рахунок зростання їхньої частки за період дослідження.

У 2009 р. до державного бюджету надійшло 14,9 млрд грн *неподаткових доходів*, або на 0,7 млрд грн менше, ніж у 2008 р. (15,6 млрд грн); у 2010 р. – 30,2 млрд грн, тобто порівняно з попереднім роком вони зросли більш ніж удвічі, темп зростання становив 202,9 %. А порівняно з 2008 р. неподаткові доходи у 2010 р. збільшилися на 14,6 млрд грн.

Частка неподаткових доходів у 2009 р. становила 7,1 %, що на 1,3 % менше, ніж у 2008 р.; у 2010 р. – 12,6 %, тобто на 5,5 % більше, ніж у 2009 р. Порівняно з 2008 р. їхня частка у 2010 р. зросла на 4,2 %. Спостерігалася збільшення частки неподаткових доходів у загальних доходах Державного бюджету України, що свідчить про досить високу ефективність зусиль держави з диверсифікації своїх доходів.

*Інші доходи* державного бюджету у 2009 р. становили 19,1 млрд грн, або на 9,7 млрд грн менше, ніж у 2008 р. (28,8 млрд грн); у 2010 р. – 20 млрд грн, тобто на 0,9 млрд грн більше, ніж у 2009 р., темп зростання становить 104,5 %. При порівнянні показників 2010 і 2008 рр. знову помітна тенденція до зменшення сум інших надходжень до державного бюджету.

Частка інших доходів бюджету у 2009 р. дорівнювала 9,2 % (на 6,3 % менше, ніж у 2008 р.); у 2010 р. – 8,1 % (на 1,1 % менше, ніж у 2009 р.). Порівняно з 2008 р. частка інших доходів у загальній сумі доходів державного бюджету у 2010 р. зменшилася на 7,4 %. Зазначене свідчить про негативну динаміку обсягів інших доходів бюджету, що зумовлює потребу в пошуку додаткових джерел наповнення бюджету та оптимізації таких доходів.

Аналізуючи тенденції податкових надходжень за рахунок оподаткування доходів громадян, слід наголосити, що, незважаючи на реформування податкової системи, метою якого є послаблення податкового тиску та оптимізація умов оподаткування, спостерігається нерівномірний розподіл податкового навантаження між верствами населення та посилення податкового тягара на доходи фізичних осіб (табл. 4).

Таблиця 4

## Динаміка податкового навантаження на доходи громадян за податком з доходів фізичних осіб (ПДФО) в Україні

Рік	ВВП, млрд грн	Чисельність зайнятого населення, млн осіб	Чисельність зайнятого населення в економіці, млн осіб	Загальні податкові надходження, млрд грн	Надходження ПДФО до місцевих бюджетів, млрд грн	ВВП на одну особу, тис. грн	Частка зайнятих у загальній чисельності населення, %	Загальне податкове навантаження	Податкове навантаження за ПДФО (податкова місткість)	Податкова квота в розрахунку на одну особу, тис. грн	Рівень оподаткування ПДФО по країні
2000	170,1	20,2	20,2	20,7	6,4	3,44	0,409	0,122	0,038	0,317	0,092
2001	204,2	20,0	20,0	25,3	8,8	4,17	0,409	0,124	0,043	0,440	0,106
2002	225,8	20,1	20,1	28,9	10,8	4,66	0,414	0,128	0,048	0,537	0,115
2003	267,3	20,2	20,2	35,7	13,5	5,57	0,421	0,134	0,051	0,668	0,120
2004	345,1	20,3	20,3	44,8	13,2	7,25	0,426	0,130	0,038	0,650	0,090
2005	441,5	20,7	20,7	74,5	17,3	7,25	0,438	0,169	0,039	0,836	0,115
2006	544,2	20,7	20,7	94,8	22,8	11,59	0,441	0,174	0,042	1,101	0,095
2007	720,7	20,9	20,9	116,7	34,8	15,45	0,448	0,162	0,048	1,665	0,108
2008	948,1	20,9	20,9	198,1	45,9	20,48	0,450	0,209	0,048	2,196	0,107
2009	913,3	20,9	20,9	127,8	44,5	19,78	0,453	0,140	0,049	2,129	0,108
2010	1082,6	20,8	20,8	123,1	41,9	10,63	0,451	0,142	0,048	2,214	0,107

Складено за : Левченко Н. М. Оцінка податкового навантаження на доходи громадян України / Н. М. Левченко // Сталій розвиток економіки. – 2012. – № 1. – С. 276–280 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.pbuv.gov.ua/porta1///soc\\_gum/sge/2012\\_1/276.pdf](http://www.pbuv.gov.ua/porta1///soc_gum/sge/2012_1/276.pdf); Державна податкова служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua/control/uk/index>; Лановий В. Ілюзія макроекономічної стабільності. Зростання економіки неможливе без макроекономічної стабільності, під якою розуміють сталість фінансово-грошових параметрів національної економіки в часі / В. Лановий // Тиждень. – 2012. – 3 трав. – С. 5.

Відбувається постійне збільшення податкової квоти на одну особу населення – з 0,317 у 2000 р. до 2,214 у 2010 р. Також у 2010 р. спостерігалось незначне зменшення загальної кількості зайнятого населення на 100 тис. осіб та різке скорочення доходів місцевих бюджетів за рахунок фізичних осіб – з 45,9 млн грн у 2008 р. до 44,5 млн грн у 2009 р. та до 41,9 млн грн у 2010 р. відповідно. Це свідчить про недостатньо ефективну політику стимулювання зайнятості, легалізації доходів громадян фіскальними механізмами та реалізації задекларованих у Кодексі принципів спрощення оподаткування, що підтверджує необхідність подальшого послідовного реформування податкової системи, зокрема ПДФО.

Трансформація податкової системи вплинула не лише на обсяги податкових надходжень, а й на кількість платників податків, особливо суб'єктів підприємницької діяльності, яка у 2010 р. скоротилася (рис. 1 і 2).



Рис. 1. Динаміка кількості суб'єктів підприємницької діяльності в Україні, тис. осіб

Складено за даними Державної податкової служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua/control/uk/index>.

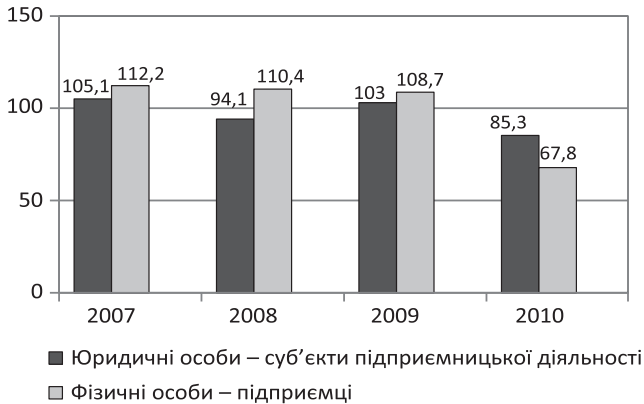


Рис. 2. Динаміка темпів зростання кількості суб'єктів підприємницької діяльності порівняно з попереднім роком, %

Складено за даними Державної податкової служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua/control/uk/index>.

Кількість платників податків – юридичних осіб і фізичних осіб – підприємців у 2010 р. різко скоротилася. Зокрема, число юридичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності зменшилося порівняно з 2009 р. на 15,7 %, а фізичних осіб – підприємців аж на 32,2 %. На думку багатьох фахівців, це пов'язано з введенням Кодексу та ускладненням механізмів співробітництва як з фіскальними, так і з іншими контролюючими органами в державі [10].

Причому попередній аналіз даних по окремих областях за 2011 р. свідчить, що ця негативна тенденція зберігається. Так, лише у Львівській області за останніх три роки кількість підприємств зменшилася на 24,1 %: від 83 підприємств на 10 тис. населення у 2009 р. до 74 і 63 підприємств у 2010 і у 2011 рр. відповідно [8]. Отже, радикальні зміни податкового законодавства та системи оподаткування вкрай негативно відобразилися на базисі оподаткування, зокрема різко скоротилося число платників податків, що в майбутньому негативно позначиться на стабільності й динаміці податкових платежів.

Для встановлення взаємовпливу показників валового регіонального продукту (ВРП) на одну особу населення та показників, які визначають тенденції податкових надходжень (фінансовими результатами діяльності підприємств, часткою підприємств, що отримали прибуток, і таких, які отримали збиток, кількістю суб'єктів господарювання (юридичних і фізичних осіб на 10 тис. населення) та ін.) за регіонами України протягом 2006–2010 рр., автором було проведено регресійний аналіз із використанням програми Statistica 7.1 та отримано відповідні залежності:

$$GRP_{per\ capita} = 379068 - 0,18x_1 - 0,22x_2 + 0,94x_3, \quad (1)$$

коефіцієнт кореляції  $R = 0,94$ ;

скоригований коефіцієнт детермінації  $R^2 = 0,89$ ;

критерій Фішера  $F(3,131) = 350,8$ ;

коефіцієнт Дарбіна – Уотсона  $d = 1,93$ ;

$$GRP_{per\ capita} = -4984,38 + 0,23x_4 + 0,53x_5 + 0,37x_6 - 0,09x_7, \quad (2)$$

коефіцієнт кореляції  $R = 0,92$ ;

скоригований коефіцієнт детермінації  $R^2 = 0,85$ ;

критерій Фішера  $F(4,130) = 179,79$ ;

коефіцієнт Дарбіна – Уотсона  $d = 1,78$ ,

де  $GRP_{per\ capita}$  – ВРП на одну особу населення, *грн*;  $x_1$  – фінансові результати від звичайної діяльності підприємств до оподаткування (сальдо), *млн грн*;  $x_2$  – частка підприємств, які отримали прибуток (у загальній кількості підприємств), %;  $x_3$  – фінансовий результат підприємств, що отримали прибуток, *млн грн*;  $x_4$  – частка підприємств, котрі отримали збиток (у загальній кількості підприємств), %;  $x_5$  – фінансовий результат підприємств, які отримали збиток, *млн грн*;  $x_6$  – кількість підприємств на 10 тис. населення, *од.*;  $x_7$  – кількість фізичних осіб – підприємців на 10 тис. населення, *од.*

Отримані рівняння регресії вказують, що найістотніший вплив на ВРП на одну особу населення мають фінансові результати підприємств, котрі отримали прибуток (коефіцієнт регресії 0,94), і тих, які зазнали збитку (коефіцієнт регресії 0,53), а також кількість підприємств на 10 тис. населення (коефіцієнт регресії 0,37).

Для визначення груп областей, де фінансові показники діяльності підприємств, фінансові результати та рівень розвитку підприємництва істотно впливали на економічне зростання, було використано метод багатofакторного статистичного аналізу (за 2006 і 2010 рр.), результати якого відображені в табл. 5.

Як бачимо з табл. 5, у 2006 р. регіони України можна було поділити на п'ять кластерів за показниками економічного розвитку, фінансовими результатами діяльності підприємств та рівнем розвитку підприємництва. До кластера регіонів із високим рівнем досліджуваних показників входять Донецька й Дніпропетровська області, середнім рівнем економічного розвитку, високими показниками розвитку підприємництва та середнім рівнем фінансових результатів діяльності підприємств характеризувалися Запорізька, Київська, Одеська, Полтавська, Харківська області. Найнижчим рівнем економічного зростання та результатів діяльності підприємств був у п'ятому кластері, до якого увійшли 13 регіонів країни.

У 2010 р. нами було виокремлено вісім кластерів регіонів за рівнем розвитку досліджуваних показників. За всі аналізовані періоди окремим кластером вирізняється місто Київ, яке постійно характеризується найкращими економічними показниками, оскільки саме тут акумульовано значну частку бізнес-активності України. Також пріоритетність позиції зберегла Дніпропетровська область. Натомість дещо знизився рівень розвитку підприємництва в Донецькій області. До негативних тенденцій 2010 р. віднесемо також наявність



**Групування областей України за показниками соціально-економічного розвитку, рівнем розвитку підприємництва та фінансовими показниками діяльності підприємств**

Номер кластера	Регіон	Евклідова відстань	Коротка характеристика кластера
<b>2006 р.</b>			
1	м. Київ	0	Найвищі показники економічного розвитку, розвитку підприємництва та фінансові результати діяльності підприємств
2	Дніпропетровська обл. Донецька обл.	404,09 404,09	Високі показники економічного розвитку, розвитку підприємництва та фінансові результати діяльності підприємств
3	Запорізька обл. Київська обл. Одеська обл. Полтавська обл. Харківська обл.	606,42 623,75 606,86 1103,67 1044,85	Середні показники економічного розвитку, високі – розвитку підприємництва та середні – фінансових результатів діяльності підприємств
4	АР Крим Луганська обл. Львівська обл. Миколаївська обл. Черкаська обл. м. Севастополь	349,25 500,09 459,49 272,50 363,11 644,43	Середній рівень економічного розвитку, розвитку підприємництва та низький – фінансових результатів діяльності підприємств
5	Вінницька обл. Волинська обл. Житомирська обл. Закарпатська обл. Івано-Франківська обл. Кіровоградська обл. Рівненська обл. Сумська обл. Тернопільська обл. Херсонська обл. Хмельницька обл. Чернівецька обл. Чернігівська обл.	309,64 112,84 171,50 202,27 384,62 210,77 260,11 258,75 465,85 179,07 140,13 530,32 219,55	Низький рівень економічного розвитку, показників розвитку підприємництва фінансових результатів діяльності підприємств
<b>2010 р.</b>			
1	Донецька обл.	0	Високі показники економічного розвитку, фінансових результатів діяльності підприємств, середні – розвитку підприємництва
2	м. Київ	0	Найвищі показники економічного розвитку, підприємництва та фінансових результатів діяльності підприємств
3	Київська обл. Одеська обл. Харківська обл.	947,47 871,61 890,19	Високі показники економічного розвитку, підприємництва, невисокі – фінансових результатів діяльності підприємств
4	АР Крим Луганська обл. Львівська обл. Миколаївська обл. Черкаська обл. м. Севастополь	714,11 1464,43 1017,64 1084,46 698,96 1185,70	Середній рівень економічного розвитку, низький – фінансових результатів діяльності (від'ємне сальдо), середній – розвитку підприємництва

Продовження табл. 5

Номер кластера	Регіон	Евклідова відстань	Коротка характеристика кластера
5	Запорізька обл. Полтавська обл.	1072,48 1072,48	Високі показники економічного розвитку, середні – фінансових результатів діяльності та розвитку підприємництва
6	Дніпропетровська обл.	0	Високі показники економічного розвитку, фінансових результатів діяльності підприємств, рівня розвитку підприємництва
7	Вінницька обл. Волинська обл. Житомирська обл. Івано-Франківська обл. Кіровоградська обл. Рівненська обл. Сумська обл. Херсонська обл. Хмельницька обл. Чернігівська обл.	348,00 261,62 261,42 478,13 547,67 522,89 397,20 203,14 400,95 506,56	Середній рівень економічного розвитку, фінансових результатів діяльності підприємств, низький – розвитку підприємництва
8	Закарпатська обл. Тернопільська обл. Чернівецька обл.	237,24 187,92 276,43	Низький рівень економічного розвитку, фінансових результатів діяльності (від'ємне сальдо), розвитку підприємництва

Складено з допомогою програми Statistica 7.1 за законами України “Про Державний бюджет України” за відповідні роки [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

від'ємного сальдо фінансових результатів діяльності підприємств регіону, що було характерне для більшості областей 4 і 8 кластерів.

Загалом динаміка фінансових результатів діяльності підприємств за останні роки, темпи зростання ВРП на одну особу населення, а також рівень розвитку підприємництва є недостатньо інтенсивними або демонструють погіршення цих характеристик, що значною мірою зумовлене трансформацією податкової системи держави. На сьогодні серйозними проблемами у цій сфері є розроблення й впровадження ефективних механізмів реалізації заявлених у Кодексі пріоритетів щодо вдосконалення системи оподаткування.

На підставі проведеного аналізу впливу реформування податкової системи на динаміку бюджетних надходжень доходимо таких висновків:

1. Динаміка податкових надходжень до бюджету за 2008–2010 рр. є позитивною. Частка доходів місцевих бюджетів у загальній структурі податкових надходжень постійно коливається, але у зв'язку з впровадженням податкових інновацій із 2010 р. скорочується. Податки становлять основну частину надходжень бюджету України, і їхня частка у структурі доходів і далі зростає, збільшується також частка неподаткових доходів бюджету. Протягом 2008–2010 рр. спостерігалось зростання податкових надходжень до Державного бюджету України внаслідок активізації діяльності податкової служби, посилення відповідальності за приховування доходів та уникнення оподаткування тощо.

2. Виявлено тенденцію до зниження загальної кількості зайнятого населення та різке скорочення доходів місцевих бюджетів за рахунок фізичних осіб у 2008–2010 рр., що свідчить про недостатньо ефективну політику стимулювання зайнятості, легалізації доходів громадян, а також неоднозначний вплив реформування податкової системи на інтенсифікацію податкових платежів з доходів фізичних осіб та потребу в подальшому послідовному реформуванні податкової системи.

3. Основними причинами гальмування реалізації визначених Кодексом пріоритетів щодо спрощення оподаткування та перетворення податкової служби з фіскального на до-радчий орган є неузгодженість викладених у Кодексі цілей та реальної ситуації. Зокрема, у 2011 р. Україна посіла перше місце у світі за складністю оподаткування й кількістю податків (135). Окрім цього, для багатьох суб'єктів підприємництва залишаються недостатньо

зрозумілими механізми оподаткування, сутність різних видів податків, до того ж окремі податки створюють надмірне навантаження на бізнес, що призвело до скорочення у 2009–2010 рр. числа суб'єктів господарювання, зменшення кількості зайнятого населення, а отже й базису оподаткування.

Таким чином, пріоритетними напрямками реалізації принципів, закладених у Податковому кодексі України, а також удосконалення податкової системи мають стати:

- розроблення ефективних механізмів упровадження податкових реформ, оцінка можливого негативного й позитивного впливу тієї чи іншої податкової інновації на динаміку податкових надходжень і базис оподаткування;
- спрощення системи оподаткування, насамперед за рахунок скорочення кількості податків;
- децентралізація багатьох податкових надходжень та переспрямування їх у місцеві бюджети, що стимулюватиме місцеву владу заохочувати розвиток бізнесу;
- зосередження зусиль не на посиленні податкового тягаря на окремих суб'єктів господарювання та фізичних осіб, а на розширенні бази оподаткування шляхом фіскального стимулювання підприємницької активності, підвищення рівня зайнятості;
- забезпечення прозорості й простоти механізмів сплати податкових платежів;
- подальша трансформація податкових органів із контролюючих у дорадчі;
- активна інформаційна, консультативна підтримка поліпшення співробітництва між органами податкової служби та представниками бізнесу.

#### Використані джерела

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/go/2755-17>.
2. *Гречко А. В.* Податковий аспект регулювання діяльності малих підприємств / А. В. Гречко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://economy.kpi.ua/files/files/40\\_kpi\\_2012.doc](http://economy.kpi.ua/files/files/40_kpi_2012.doc).
3. *Левченко Н. М.* Оцінка податкового навантаження на доходи громадян України / Н. М. Левченко // Сталій розвиток економіки. – 2012. – № 1. – С. 276–280 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.nbu.gov.ua/portal///soc\\_gum/sre/2012\\_1/276.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal///soc_gum/sre/2012_1/276.pdf).
4. *Смовженко Т. С.* 85 кроків реформування економіки України (реформи третього покоління) / Т. С. Смовженко, І. С. Кравченко, Г. А. Багратян // Економічні науки. Сер. “Облік і фінанси”. – 2010. – Вип. 7 (25). – Ч. 5. – С. 185–197.
5. Україна перша у світі за кількістю податків, – Світовий банк // ЗІК: Західна інформаційна корпорація [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zik.ua/ua/news/2012/03/05/337555>.
6. Дані про ВВП та державні доходи [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
7. Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
8. Державна податкова служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua/control/uk/index>.
9. *Лановий В.* Ілюзія макроекономічної стабільності. Зростання економіки неможливе без макроекономічної стабільності, під якою розуміють сталість фінансово-грошових параметрів національної економіки в часі / В. Лановий // Тиждень. – 2012. – 3 трав. – С. 5.