

Медынская Т. В.

Львовская коммерческая академия

Черевата Р. Ю.

Луцкий национальный технический университет

АНАЛИЗ ФИСКАЛЬНОЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ В УКРАИНЕ

Резюме

Подлежат рассмотрению вопросы о механизме налогообложения и фискальной эффективности налога на прибыль предприятий. Оценена динамика и осуществлен факторный анализ уровня налоговой нагрузки налога на прибыль на экономику Украины за 2010–2014 гг. Предлагаются пути дальнейшего совершенствования уплаты данного налога.

Ключевые слова: фискальная эффективность, прямые налоги, налог на прибыль предприятий, уровень налоговой нагрузки, коэффициент налоговой нагрузки.

Medynska T. V.

Lviv Academy of Commerce

Cherevata R. Y.

Lutsk National Technical University

ANALYSIS FISCAL EFFICIENCY OF INCOME TAX IN UKRAINE

Summary

The publication be considered question about the mechanism of taxation and fiscal efficiency of corporate income tax. The dynamics and factor analysis of tax burden of income tax on the economy of Ukraine for 2010–2014. Ways of further improvement of this tax.

Keywords: fiscal efficiency, direct taxes, income tax, tax burden, tax burden ratio.

УДК 336.221

Онищенко О. В.

Омельченко Д. О.

Кременчужський національний університет імені Михайла Остроградського

ОПТИМІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ В УКРАЇНІ

Розглянуто сутність поняття «податкового навантаження». Проведено розрахунок загального рівня податкового навантаження в Україні. Здійснено оцінку привабливості вітчизняної податкової системи порівняно з податковими системами інших країн світу. Запропоновано шляхи оптимізації податкового навантаження для стимулювання підприємницької діяльності та розвитку національної економіки.

Ключові слова: податкове навантаження, податки, податкова політика, податкова система, оцінка податкового навантаження.

Постановка проблеми. Податкова система в державі є одним із найважливіших регуляторів соціально-економічного розвитку. Здійснюючи податкову політику, держава за допомогою оптимального податкового навантаження на економіку може сприяти зростанню чи спаду господарської активності, створювати сприятливу кон'юнктуру ринку, регулювати тіньові процеси, умови для розвитку пріоритетних галузей економіки. Загальновідомо, що саме явище податкового навантаження не містить загрози для економіки, оскільки зазвичай існує там, де є податки, тобто у будь-якій країні світу. Разом з тим воно повинно бути адекватним, аргументованим, рівномірним та ефективним з точки зору економічного зростання.

З огляду на це, податкову політику необхідно побудувати так, щоб, з одного боку, забезпечити виконання фискальної функції податків, а з іншого – стимулювати активність підприємницької діяльності, зростання внутрішніх та зовнішніх інвестицій в економіку, підвищення конкурентоспроможності національних підприємств на світовому ринку.

Аналіз останніх наукових досліджень і публікацій. Дослідженням якості податкової системи України та шляхам її вдосконалення присвячені наукові праці таких дослідників, як В. Опарін [10], А. Іванченко, Ю. Кушнірчук [11], О. Воронкова [12], М. Лучко, А. Швець та ін.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. За складом та структурою сформована податкова система в Україні є системою, що використовує елементи податкових систем розвинутих країн. Однак недосконалість, проблематика перехідної економіки, ринкове її реформування, високі соціальні зобов'язання держави призводять до того, що податкова система України має переважно фискальний характер.

Аналізуючи організацію процесів оподаткування України, навіть в умовах скорочення кількості податків у 2014–2015 році, можна відзначити їхній значний податковий тягар і спрямованість на забезпечення поточних державних потреб без урахування економічних наслідків таких процесів для підприємств, населення і економіки країни. Це все обумовлює велику частину проблем адміністрування

податкових платежів, податкового регулювання і стимулювання економічного зростання, що робить актуальним дослідження показника податкового навантаження та шляхів податкової оптимізації.

Мета роботи. Головною метою статті є комплексний аналіз ефективності податкового навантаження в Україні, зокрема оцінка його розміру, обґрунтування необхідності оптимізації та реформування податкової системи України як основного фактора протидії тінізації економіки.

Виклад основного матеріалу. Одним із найважливіших важелів втручання держави в соціально-економічні процеси є податки. Вони відіграють важливу роль в економічному розвитку країни, оскільки є основним джерелом дохідної частини її бюджету.

Основними проблемами податкової системи в Програмі економічних реформ [1] зазначено такі:

- значна витрата часу і коштів суб'єктів підприємницької діяльності наведення податкового обліку й сплату податків;

- неефективна і надмірна витратна для держави і бізнесу система адміністрування податків і зборів, що неспроможна забезпечити повноцінне наповнення державного бюджету і зниження частки тіньової економіки з одночасним дотриманням балансу прав податкових органів і платників податків;

- нестабільність і непередбачуваність податкової системи, що призводить до високих податкових ризиків для бізнесу й обмежує можливість середньо- і довгострокового планування;

- високий рівень ухилення від податків і нерівномірне податкове навантаження на підприємства різного розміру й окремі галузі економіки;

- невиконання податковою системою функції згладжування соціальної нерівності.

Оскільки податкова система та податкове навантаження є одним із основних факторів розвитку економіки, то з нього необхідно починати реформи, яких вимагає українське суспільство.

Податковий тягар найбільше піддається аналізу, наслідки змін його легко і швидко можна відслідкувати. У міжнародній практиці показник податкового навантаження визначається як відношення фактичних податкових надходжень у зведений бюджет держави до обсягу валового внутрішнього продукту. За цим методом визначено рівень податкового навантаження в Україні. Результати розрахунку наведено у таблиці 1.

Протягом 2010 рр. рівень загального податкового навантаження знизився до 32,32%, у 2011–2012 рр. він почав зростати, а у 2013 р. тенденція знов змінилась на протилежну. Так, протягом 2008–2013 років податкове навантаження зросло на 2,69%, за рахунок бюджетного податкового навантаження – на 1,92%, а за рахунок податкового навантаження на працю – на 0,77%; у 2013–2014 рр. почалася тенденція зниження таких показників (табл. 1).

Згідно із опитуваннями Світового банку Enterprise [7] у 121 країні у більшості з них підприємства вважають першочерговим кроком зменшення податкових ставок і часу податкового адміністрування. Дослідження показали, що високі темпи зростання податку на прибуток (корпоративного податку) негативно впливають на інвестування та кон'юнктуру підприємництва. Крім того, країни з високими податковими ставками мають великі неформальні сектори. І корпоративні податкові ставки можуть негативно корелювати з економічним зростанням. Інше дослідження показало, що збільшення на один процентний пункт ставки загальної суми податку спричиняє одночасно збільшення показника ухилення від сплати податку на три відсотки [7]. Тим не менш податки істотно підвищують доходи держави, за рахунок яких уряди можуть фінансувати соціальні програми і провадити державне інвестування, сприяти економічному зростанню і розвитку правильного балансу бюджету.

Нині в країнах Європейського Союзу не існує єдиного пропорційного рівня податкового навантаження. У таких країнах, як Болгарія, Греція, Естонія, Іспанія, Ірландія, Латвія, Польща, Португалія, частка податкових надходжень у валовому внутрішньому продукті перебуває у межах 30–35%, тоді як у Бельгії, Данії, Франції, Швеції цей показник становить від 45% до 50% (табл. 2).

Для більшості країн характерним є помірне податкове навантаження та проведення податкової політики спрямованої на забезпечення стабільного економічного зростання, створення сприятливого клімату для розвитку господарської діяльності та ефективного вирішення соціальних проблем у державі.

Наприклад, у відповідь на потребу економічного сектора запропонувати конкурентне середовище для бізнесу уряд Швеції різко знижував податок на прибуток в останні роки. Зменшення

Таблиця 1

Податкове навантаження в Україні протягом 2010–2014 рр.

Показники	Роки				
	2010	2011	2012	2013	2014
Податкові надходження до Зведеного бюджету України, млрд грн	234,448	334,692	360,567	353,968	367,512
Податок з доходів фізичних осіб	51,029	60,224	68,092	72,151	75,203
Податок на прибуток підприємств	40,359	55,097	55,793	54,994	40,201
Податок на додану вартість	86,316	130,094	138,827	128,269	139,025
ВВП, млрд грн	1094,6	1314	1 408,9	1 454,9	1 566,7
Рівень бюджетного податкового навантаження, %	21,42	25,47	25,59	24,33	23,46
Зокрема, з податку на доходи фізичних осіб, %	4,66	4,58	4,83	4,96	4,8
З податку на прибуток підприємств, %	3,69	4,19	3,96	3,78	2,57
З податку на додану вартість, %	7,89	9,90	9,85	8,82	8,87
Власні доходи пенсійного фонду, млрд грн	119,30	139,2	158,00	166,86	165,923
Податкове навантаження на працю, %	10,90	10,59	11,21	11,47	10,59
Рівень загального податкового навантаження, %	32,32	36,06	36,8	35,8	34,05

Розроблено авторами на основі [2; 3]

у 2009 році з 28% до 26,3% та подальше скорочення до 22% призвели до того, що ставка податку на прибуток у Швеції з 1 січня 2013 року стала нижчою відповідно по показникам Європейського Союзу. Проте навантаження залишається на високому рівні, це пояснюється тим, що 35% надходжень до бюджету здійснюється завдяки податкам на соц. та трудовий сектори (податок на прибуток становить лише 16%) [4].

Дванадцять економік, серед яких і Україна, застосували помітні заходи для полегшення дотримання податкових зобов'язань, почали реформування. Три країни (Албанія, Румунія, Панама) знизили кількість податкових документів та платежів. В Албанії і Панамі податок на прибуток підприємств нині виплачується щокварталу, а не щомісяця. Сім економік об'єднали або навіть ліквідували деякі види податків (Вірменія, Буркіна-Фасо, Республіці Конго, Ісландія, Південна Африка, Таджикистан і Узбекистан). Катар і Україна спростили податкові декларації. Україна спростила звіти прибуткового податку, ПДВ і відрахувань соціального страхування, які подаються підприємствами [4].

У рейтингу сприятливості податкових систем Paying Taxes 2012 [4], підготовленому Світовим банком спільно з Pricewaterhouse Coopers, Україна посіла 152 місце серед 183 досліджуваних країн, зараз її показники покращились. Таким чином, Україна (31,6%) знаходиться в одній групі з такими країнами як США (26,4%), Японія (25,8%), Португалія (33,9%), Ірландія (28,4%), Австралія (31,5%), Турція (31,1%), Казахстан (24%), Литва (34%), Росія (33,8%), Узбекистан (30,2%). Варто зазначити, що серед цих країн,

зустрічаються як високорозвинуті економіки, так і постсоціалістичні країни.

У міжнародних рейтингах прозорості та легкості ведення бізнесу Doing Business – 2013 [5] Україна посіла 137-е місце серед 185 країн. Одним із компонентів рейтингу є показник «Оподаткування». У зв'язку з податковою реформою в Україні рівень податкового тягаря, а також кількість і тривалість виплат поступово зменшується. Окрім того, у зв'язку із здійсненням подачі податкових звітів до податкового органу державної фіскальної служби тільки в електронному вигляді для платників податків, що належать до великих та середніх підприємств, тривалість процесу сплати податків в Україні скоротилася на 166 годин, тобто у 2011 році – 491 година на рік. У 2012 році час адміністрування скоротився відповідно податкового законодавства України ще на 101 годину, з 491 до 390 годин. Податкова система перетворилася з однієї, яка потребувала окрему бухгалтерію для цілей оподаткування, до бухгалтерії яка займається усіма обліковими процесами, починаючи з фінансового обліку, до його основи – податкового обліку.

Рейтинг Doing business – 2015 [5] наша держава перебуває на 96 місці із 189 країн світу (табл. 3).

Серед країн Європи та центральної Азії більш несприятливі умови оподаткування лише у Албанії, Сербії, Киргизстані, Узбекистані, Таджикистані, Боснії та Герцеговині. Науковці пояснюють це високим відсотком тінізації економік пострадянських країн. Так, за висновками зарубіжних експертів, Україна належить до країн із найбільш тінізованою економікою. Рівень її тінізації, за їхніми оцінками, становить близько 50 [5].

Таблиця 2

Податкове навантаження у країнах ЄС та Україні у 2005–2015 рр. [8]

№ п/п	Держава ЄС	2005	2006	2007	2008	2009	2015
1.	Австрія	42,3	41,8	42,0	42,6	42,7	43,2
2.	Бельгія	44,9	44,5	44,0	44,4	43,5	45,3
3.	Болгарія	31,3	30,7	33,3	32,3	28,9	26,5
4.	Великобританія	36,0	35,7	36,3	37,5	34,9	35,2
5.	Греція	31,9	31,5	32,1	31,7	30,3	33,8
6.	Данія	50,8	49,6	48,9	48,1	48,1	48,0
7.	Естонія	30,6	30,7	31,9	32,1	35,9	32,5
8.	Ірландія	30,7	32,2	31,4	29,7	28,2	28,3
9.	Іспанія	35,6	36,4	37,1	33,2	30,4	32,9
10.	Італія	40,4	42,0	43,0	42,9	43,1	44,4
11.	Кіпр	35,5	36,5	40,9	39,1	35,1	25,9
12.	Латвія	29,0	30,4	30,5	29,1	26,6	27,6
13.	Литва	28,5	29,4	29,7	30,2	29,3	16,0
14.	Люксембург	37,6	35,9	35,7	35,3	37,1	37,8
15.	Мальта	33,7	33,4	34,3	33,9	34,2	35,2
16.	Нідерланди	37,6	39,0	38,7	39,1	38,2	38,6
17.	Німеччина	38,8	39,1	39,3	39,4	39,7	37,6
18.	Польща	32,8	33,8	34,8	34,3	31,8	20,1
19.	Португалія	31,5	32,3	32,9	32,8	31,0	32,5
20.	Румунія	27,8	28,5	29,0	28,0	27,0	28,2
21.	Словаччина	31,3	29,2	29,3	29,2	28,8	28,5
22.	Словенія	38,6	38,3	37,8	37,2	37,6	37,4
23.	Угорщина	37,5	37,3	39,9	40,0	39,5	38,9
24.	Україна	30,4	31,6	32,9	34,7	34,1	38,9
25.	Фінляндія	43,9	43,8	43,0	43,1	43,1	44,1
26.	Франція	43,6	43,9	43,2	42,9	41,6	45,3
27.	Чехія	37,1	36,7	37,2	35,5	34,5	45,3
28.	Швеція	48,9	48,3	47,3	46,5	46,9	44,3

Таблиця 3
Рейтингові показники України
за версією Doing business – 2015

№ з/п	Назва показника оцінки рейтингу Doing business	Місце в рейтингу
1	Легкість ведення бізнесу (загальне місце в рейтингу)	96
2	Отримання кредитів	17
3	Захист інвесторів	109
4	Міжнародна торгівля	154
5	Забезпечення виконання контрактів	43
6	Оподаткування	108

Розроблено авторами на основі [5]

Тінізація економіки, за офіційними оцінками Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, сягає 35%, за експертними оцінками – 45%.

За підрахунками консалтингової компанії Boston Consulting Group [9], українські підприємства щороку недоплачують у бюджет 25 млрд дол. США. Майже 20% прибутку приховується від сплати податків.

Досить тісний зв'язок існує між показником податкового навантаження та внутрішнім валовим продуктом. У країнах, які перебувають у першій половині рейтингу Світового банку та мають вищу оцінку ефективності податкової системи, середній рівень ВВП на одну особу становить 29,2 тис. дол. США. У другій половині країн, з нижчою оцінкою ефективності податкової системи, середній рівень ВВП на особу становить менш як 5,3 тис. дол. США. Середня оцінка ефективності податкової системи за рейтингом у другій половині країн гірша втричі, а ВВП на особу – у шість разів [7].

Отже, незважаючи на розпочаті реформи, податкова система України недосконала і має проблеми, які потребують негайного вирішення. Стягнення податків в Україні є достатньо високим і гальмує розвиток економіки. Важливим завданням є оптимізація податкового навантаження. Необхідно віднайти рівновагу між тягарем і вигодами оподаткування, між примусом і свідомим вибором сплати податків та зборів, тобто забезпечити баланс потреб і можливостей держави і промисловості, публічними і приватними інтересами. Для цього необхідно забезпечити:

1) зменшення податкового навантаження на суб'єкти господарювання завдяки поступовому зниженню податкових ставок та розширення баз їх оподаткування. Зростання надходжень до

бюджету має здійснюватись за рахунок збільшення кількості платників податків;

2) покращення системи податкового адміністрування податків та зборів, забезпечення її прозорості;

3) помірне зниження і пропорційність розподілу податкового навантаження між платниками залежно від виду діяльності;

4) вдосконалення систем податкового контролю, які запобігають ухиленню платників від сплати податкових платежів;

5) зменшення та ефективне використання податкових пільг, які дуже часто люблять інтереси зацікавлених осіб. Зниження загальної кількості податкових пільг та ретельна перевірка сприятимуть формуванню справедливої податкової системи;

6) створення умов для активізації інвестиційних та інноваційних процесів у пріоритетних галузях економіки. Збільшення кількості інвестицій у господарську діяльність підприємств розширить масштаби їх діяльності та доходи суб'єктів господарювання. Зростання доходів призведе до збільшення ВВП і зменшення податкового навантаження.

Ці заходи допоможуть вивести з «тіні» значну частину економіки, зменшать кількість правопорушень податкового законодавства та активізують підприємницьку діяльність, тобто будуть створювати сприятливі умови для економічного розвитку країни.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямі. Скорочення податкового навантаження може забезпечити підвищення ділової активності, що у свою чергу може сприяти зростанню обсягів податкових надходжень до бюджетів. Такі зміни виведуть економіку України з тіні, разом з цим створиться привабливий інвестиційний клімат для інвесторів, при якому не ми будемо чекати інвестицій, а іноземні інвестори пропонуватимуть кошти у вигляді вкладів у нашу економіку. Зниження податкового навантаження можна досягти такими шляхами: зменшення податкових ставок та збільшення податкових пільг для суб'єктів господарювання; зменшення видатків бюджету та державних соціальних фондів; створення сприятливого інвестиційного клімату. Це збільшить кількість інвестицій у діяльність суб'єктів господарювання, а отже збільшаться масштаби діяльності, збільшаться доходи підприємств. Зростання доходів, у свою чергу, призведе до збільшення ВВП і зменшення податкового навантаження.

Список літератури:

1. Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава : Програма економічних реформ на 2010–2014 роки / Комітет з економічних реформ при Президентові України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.president.gov.ua/docs/Programa_reform_FINAL_1.pdf.
2. Офіційний сайт Ціна Держави [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://costua.com/budget/revenue/>.
3. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.
4. Paying Taxes 2012-2014: The global picture [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.pwc.com/payingtaxes.
5. World Bank Group. Doing Business. Economy Rankings [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.doingbusiness.org/rankings>.
6. World Bank Enterprise Surveys [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.worldbank.org>.
7. Податкова реформа – виклик для України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.bnwes.info>.
8. Index of Economic Freedom: 2015 Macro-Economic Data [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.heritage.org/index/explore?view=by-variables>.
9. Червінська О.С., Коваль О.В. Аналіз податкового навантаження в Україні та шляхи його оптимізації/ Науковий вісник НЛТУ України : зб. наук.-техн. праць. – Сер.: Економіка планування та управління в галузях. – Львів : РВВ НЛТУ України. – 2014. – Вип. 24.6 – С. 307-313.
10. Опарін В.М. Аналіз переміщення тягаря акцизів в умовах податкової системи України / В.М. Опарін, А.В. Іванченко. – 2007. – № 7. – С. 77-87.

11. Кушнірчук Ю.М. Оптимізація рівня фіскального навантаження з метою економічного забезпечення держави / Ю.М. Кушнірчук // Науковий вісник НЛТУ України. – 2010. – Вип. 20.11 – С. 161-169.
12. Воронкова О.М. Досвід оподаткування країн Вишеградської групи та його значення для України / О.М. Воронкова // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2009. – № 4(47). – С. 99-104.

Онищенко О. В.
Омельченко Д. О.

Кременчугский национальный университет имени Михаила Остроградского

ОПТИМИЗАЦИЯ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ В УКРАИНЕ

Резюме

Рассмотрена сущность понятия налоговой нагрузки. Проведен расчет общего уровня налоговой нагрузки в Украине. Осуществлена оценка привлекательности отечественной налоговой системы по сравнению с налоговыми системами других стран мира. Предложены пути оптимизации налоговой нагрузки для стимулирования предпринимательской деятельности и развития национальной экономики.

Ключевые слова: налоговая нагрузка, налоги, налоговая политика, налоговая система, оценка налоговой нагрузки.

Onyshchenko O. V.
Omelchenko D. O.

M. Ostrogradskiy Kremenchug National University

TAX BURDEN IN UKRAINE OPTIMIZATION

Summary

The article provides an overview of the essence of «tax burden» concept. The author examines the role of fiscal policy in Ukraine and how it tackles the economic growth. The article includes the calculation of the overall tax burden and its importance in the context of individual taxes. It also provides the estimation of the national tax burden, attractiveness in comparison to the other countries tax systems. There were proposed measures to optimize the tax burden, stimulate entrepreneurial activity and develop national economic.

Keywords: tax burden, taxes, tax policy, tax system, assessment of tax burden.

УДК 336.276

Синютка Н. Г.
Вівчар О. Й.

Національний університет «Львівська політехніка»

ТЕОРЕТИКО-КОНЦЕПТУАЛЬНІ ДОМІНАНТИ ФОРМУВАННЯ МУНІЦИПАЛЬНОЇ БОРГОВОЇ ПОЛІТИКИ

У статті розглянуто теоретико-концептуальні засади формування муніципальної боргової політики як невід'ємної компоненти та інструменту загальнодержавної фіскальної політики. Здійснено аналіз оптимального підходу до розуміння суті муніципальної боргової політики. Узагальнено основні моделі державного контролю за залученням боргових ресурсів на місцевому рівні. Запропоновано основні напрями удосконалення муніципальної боргової політики в Україні у контексті подальших перспектив розвитку та європейської інтеграції.

Ключові слова: муніципальна боргова політика, субсуверенні запозичення, муніципальна боргова поведінка, ефективність муніципальної боргової політики, місцевий борг.

Постановка проблеми. В сучасній економічній науці, а особливо в умовах глобальної та окремих локальних боргових криз, не припиняється наукова, суспільна та політична дискусія щодо сутності державних і муніципальних запозичень та впливу таких боргів на розвиток економіки та інфраструктури. Боргова політика органів місцевого самоврядування є невід'ємною компонентою та інструментом загальнодержавної фіскальної політики. Використання раціональної боргової політики зменшить гостроту проблеми нестачі фінансових ресурсів, а її інструменти можуть стати вагомим джерелом фінансування інфраструктурних проектів та активізації інвестиційної

діяльності суб'єктів господарювання. У зв'язку з тим, що формування та розвиток місцевої боргової кон'юнктури в Україні відбувалися під впливом негативних факторів, а саме: політичної нестабільності, розбалансованості функцій місцевої влади і обсягів фінансових ресурсів, які знаходяться у її розпорядженні, нерозвиненості ринку муніципальних запозичень, недопрацьованих стратегій територіального розвитку, проблема формування муніципальної боргової політики набуває великого теоретичного і практичного значення на етапі розвитку глобалізаційних процесів сучасності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження місцевих запозичень та прак-