

УДК 336.228.32

JEL M21, M38

МАКАРЕНКО С.М.

кандидат екон. наук, доц.

Херсонський державний університет

вул. 40 років Жовтня, 27, м. Херсон, Україна, 73000

E-mail: makar0684@rambler.ru

КАПЛІНА Є.О.

студентка 4 курсу кафедри менеджменту і адміністрування

Херсонський державний університет

вул. 40 років Жовтня, 27, м. Херсон, Україна, 73000

E-mail: kaplina753951@gmail.com

ОЛІЙНИК Н.М.

кандидат техн. наук, доц.

Херсонський національний технічний університет

Бериславське шосе, 24, м. Херсон, Україна, 73008

E-mail: makar0684@rambler.ru

УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ЯК ОСНОВИ ГАРМОНІЗАЦІЇ ВЗАЄМОВІДНОСИН МІЖ ДЕРЖАВОЮ ТА СУБ'ЄКТАМИ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Досліджено методичні підходи до оцінювання соціально-економічного розвитку України та окремих адміністративно-територіальних одиниць. Проведено аналіз структури доходів Державного бюджету України. Виявлено наслідки впровадження законодавчих змін у податковому законодавстві для юридичних та фізичних осіб. Проаналізовано досвід країн ЄС щодо формування оптимальної податкової системи.

Ключові слова: *соціально-економічний розвиток, адміністративно-територіальні одиниці, ЄСВ, податкова соціальна пільга.*

MAKARENKO S.M.

PhD (Economics), Associate Professor

Kherson State University

40 rokiv Zhovtnya St., 27, Kherson, Ukraine

E-mail: makar0684@rambler.ru

KAPLINA Y.O.

4 year student of the Department of Management and Administration

Kherson State University

27, 40 rokiv Zhovtnya St., Kherson, Ukraine

E-mail: kaplina753951@gmail.com

OLIINYK N.M.

Candidate of Technical Sciences, Associate Professor

Kherson National Technical University

Beryslav highway, 24, Kherson, Ukraine

E-mail: makar0684@rambler.ru

IMPROVING TAX POLICY AS THE BASIS OF HARMONIZATION OF RELATIONS BETWEEN THE STATE AND BUSINESS ENTITIES

Methodical approach to the evaluation of socio-economic development of Ukraine and individual administrative units was studied. Analysis of the structure of state budget of Ukraine was made. The effects of legislative changes in the tax laws for businesses and individuals was revealed. It was detected that employees of private business entities have direct interest and desire to return using of "shadow" business activity schemes when there is shown the minimally allowed labour remuneration level and (or) part-time job. After analyzing of the European experience there was proposed to stipulate for a dishonest employee responsibility and vindictive damages concerning nonpayment of united social

contribution, tax on physical persons' income, war duty. The experience of the EU on the formation of the optimal tax system was studied.

Keywords: *social and economic development, administrative-territorial units, united social contribution, social tax concession*

Постановка проблеми та її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями.

Актуальність теми дослідження пов'язана з тим, що в сучасних умовах обмеженості джерел фінансування та зростання рівня конкуренції на відповідному сегменті ринку одним із шляхів залучення капіталу для модернізації основних фондів та впровадження прогресивних технологій у виробничий процес є зменшення податкового навантаження та визначення економічно обґрунтованого рівня податків та зборів до бюджетів всіх рівнів. Невдала політика держави щодо формування податкового законодавства та контролю за його виконанням може призвести не лише до зростання ціни реалізації та зниження конкурентоспроможності продукції, робіт, послуг, а й до необґрунтованого зростання дефіциту Державного та місцевих бюджетів України. Зазначене визначило актуальність теми дослідження, її завдання та зміст.

Важливість дослідження посилюється ще й тим, що недосконалість державної політики у сфері оподаткування призводить також до впровадження «тіньових» схем реалізації та оплати за виготовлену продукцію з використанням офшорних зон та інших механізмів ухиляння від сплати як прямих та непрямих податків, так і обов'язкових нарахувань й утримань із заробітної плати працівників суб'єктів господарювання приватного сектору.

Аналіз останніх публікацій по проблемі. Теоретичним та практичним аспектам податкового менеджменту та його впливу на конкурентоспроможність національної економіки та господарської діяльності підприємств присвячено наукові праці таких вчених, як П. К. Бечко [1], В. А. Горб [2], Л. М. Єріс [3], А. Г. Загородній [4], Л. О. Матвійчук, Л. Г. Олійник [6], А. М. Поддєрьогін [8], Н. І. Соловійової [11], Н. А. Тюхтенко [12] та ін. Незважаючи на вагомий напрацювання, залишаються проблеми, що потребують додаткового наукового аналізу особливо щодо оптимізації податкового навантаження як основи підвищення конкурентоспроможності підприємств в сучасних умовах ведення бізнесу.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Малодослідженими та не розкритими у періодичних літературних виданнях залишаються питання, пов'язані із оптимізацією податкового навантаження з метою виявлення додаткових фінансових резервів для модернізації основних фондів, зростання з одночасним виходом із «тіні» оплати праці та визначення межі обґрунтованого зниження величини податків та зборів із забезпеченням одночасного зростання загального обсягу надходжень до бюджетів всіх рівнів за рахунок «ефекту масштабу».

Формулювання цілей дослідження. Основною метою дослідження є систематизація поглядів вітчизняного та зарубіжного наукового товариства, аналіз діючих нормативно-правових актів, що дозволить виявити ключові проблеми та надати рекомендації стосовно удосконалення податкової політики як основи гармонізації взаємовідносин між державою та суб'єктами господарювання всіх форм власності.

Виклад основних результатів та їх обґрунтування. Сучасна податкова політика України фактично розроблялась та реалізовувалась без достатнього наукового обґрунтування макро- і мікроекономічних наслідків її запровадження, а тим більше на основі постійних і хронічних змін різних податків та розміру їх ставок, без прогнозування впливу цього процесу на стан ділової активності у бізнесовому середовищі, рівень життя населення. Саме такі чинники не дозволили перетворити податкову систему України в ефективний інструмент економічної політики, та поставили її в один ряд серед причин загострення кризових явищ у соціально-економічній системі [6]. Так, відповідно до постанов Кабінету Міністрів України від 9 червня 2011 року № 650 «Про запровадження проведення оцінки результатів діяльності Ради міністрів Автономної Республіки Крим, обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій» [10] та від 9 квітня 2012 року № 335 «Про внесення змін у додатки 1 і 2 до Порядку проведення оцінки результатів діяльності Ради міністрів Автономної Республіки Крим, обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій» [9] при проведенні оцінювання соціально-економічного розвитку України та окремих адміністративно-територіальних одиниць зокрема використовувався 81 показник за 10 напрямками аналізу. Проте лише три показники відображали вплив сучасної податкової політики на діяльність суб'єктів господарювання, а саме «Обсяг податкових надходжень до місцевих бюджетів у розрахунку на одиницю населення», «Темп зростання (зменшення) заборгованості із страхових внесків економічно активних платників до Пенсійного фонду України», «Темп зростання

(зменшення) заборгованості із сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування економічно активних платників». Обґрунтованість використання зазначених показників підтверджується результатами досліджень авторів [11] при визначенні рівня зв'язку між вказаними показниками та результативним фактором (валовий внутрішній або регіональний продукт). Питому вагу впливу зазначених факторів на економічний потенціал бізнесу практично було зведено до мінімуму за рахунок використання у розробленому методичному підході показників загального характеру та за різними інтервалами часу за напрямками «Освіта та охорона здоров'я», «Захист прав дитини» тощо. Також не враховувався той факт, що найбільшу питому вагу у фінансуванні розвитку вказаних напрямів займають кошти, виділені із Державного та місцевих бюджетів України. Так, у запланованій структурі доходів Державного бюджету України на 2017 рік найбільшу питому вагу займають надходження від сплати податків на додану вартість (40,3% від загального розміру доходів Державного бюджету України), на прибуток підприємств (8,0%) та податків і зборів на доходи фізичних осіб (9,4%), що напряму залежать від конкурентоспроможності виготовленої продукції (товарів, робіт, послуг) та ефективності ведення бізнесу суб'єктами господарювання всіх форм власності. Зазначене свідчить про відсутність єдиного підходу до оцінки соціально-економічного розвитку регіонів, що, як наслідок, не дозволяє сформулювати чіткий та обґрунтований план подальшого розвитку суб'єктів господарювання всіх форм власності.

Водночас можна констатувати той факт, що на сьогоднішній день система оподаткування в Україні є нестабільною. Доказом цього є швидкі зміни у законодавстві, постійні зміни в розмірах та кількості податків, термінах їх сплати. Проаналізувати зміни до Податкового кодексу України видається неможливим, адже такий масив інформації скоріше нагадує повністю новий нормативно-правовий документ. Зазначене також призводить до погіршення інвестиційної привабливості країни на фоні тотальної нестачі грошових ресурсів для розвитку стратегічно важливих об'єктів національної економіки.

В умовах зростання мінімального розміру заробітної плати з 01 січня 2017 року до 3200 грн вітчизняні суб'єкти господарювання всіх форм власності опинилися у складній ситуації. З одного боку, у 2016 році відбулося зниження єдиної ставки нарахування Єдиного соціального внеску до Пенсійного фонду України (далі - ЄСВ) до 22%. Також скасовано утримання ЄСВ з доходів і визначення класу професійного ризику для роботодавців та відповідні перевірки з боку Фонду соціального страхування щодо правильності такого визначення, що позитивно вплинуло на діяльність вітчизняних підприємств [6].

З іншого боку, зростання мінімальної заробітної плати до 3200 грн і мінімальних нарахувань ЄСВ у розмірі 704 грн навіть для працівників, що працюють неповний робочий день, призвело до суттєвого зростання загального розміру фонду оплати праці особливо серед суб'єктів підприємницької діяльності, і, як підсумок, до скорочення штату працівників в організаційній структурі управління юридичної особи чи фізичної особи - підприємця, що використовують спрощену систему оподаткування.

Також виникають сумніви щодо наявності підтримки та сприяння з боку органів державної влади та місцевого самоврядування щодо діяльності та розвитку малого бізнесу. Так, для другої групи фізичних осіб - підприємців, що здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства [7] максимальний розмір єдиного податку при виконанні усіх встановлених критеріїв зріс удвічі з 320 грн у грудні 2016 року до 640 грн у січні 2017 року. Розмір єдиного податку без змін залишився лише для платників першої групи, змінивши базу обчислення єдиного податку з розміру мінімальної заробітної плати на розмір прожиткового мінімуму. Проте, найважливіший критерій, який використовується при віднесенні фізичної особи - підприємця до першої групи суб'єктів господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, - обсяг доходу, який було отримано протягом календарного року, - в умовах щорічного зростання рівня цін вже понад два роки залишається незмінним і складає лише 300 тис. грн. Зазначене призводить до ведення «тіньової» бухгалтерії і розвитку корупції серед перевіряючих інстанцій з одночасною мінімізацією надходжень до місцевих бюджетів, або до закриття бізнесу, враховуючи неможливість сплати податків при переведенні до іншої групи або до загальних умов оподаткування.

Мінімізацію негативних наслідків впровадження вказаної податкової реформи можливо було здійснити за рахунок використання гнучких умов оподаткування з боку органів державної влади та місцевого самоврядування, а саме: зниження на законодавчому рівні єдиного податку для другої групи фізичних осіб - підприємців, які застосовують спрощену систему оподаткування, до 10% від

мінімальної заробітної плати або до 20% від прожиткового рівня. І лише в подальшому забезпечити поетапне зростання відсоткового рівня єдиного податку. Обґрунтованість зміни бази обрахунку з розміру мінімальної заробітної плати на розмір прожиткового мінімуму також підтверджується внесеними змінами у колективні договори вітчизняних підприємств всіх сфер економічної діяльності щодо визначення мінімальної тарифної ставки для працівників найнижчого кваліфікаційного рівня, які відбулися у січні - лютому 2017 року по всій країні.

Також, відповідно до діючих нормативно-правових актів, не зважаючи на зростання удвічі розміру мінімальної заробітної плати фактичний обсяг середньомісячних доходів населення, особливо сільських регіонів, при повноцінному відпрацюванні робочого дня з мінімально встановленим рівнем оплати праці після сплати податку на доходи фізичних осіб (18%), військового збору (1,5%), профспілкових внесків (1% у разі вступу до первинної профспілкової організації)

складає лише 2544 грн ($\frac{100 - 18 - 1,5 - 1}{100} * 3200$). При відсутності додаткових соціальних умов

податкова соціальна пільга до такої заробітної плати не застосовується, оскільки вона складає 3200 грн і є більшою за граничний розмір доходу (2240 грн), який дає право на податкову соціальну пільгу, що знов таки суперечить реальній дійсності. Водночас, сумарно з нарахуванням ЄСВ роботодавець заплатить працівникові 3904 грн, в той час як працівник отримає лише 2544 грн або 65,2% від нарахованої суми ($\frac{2544}{3904} * 100\%$). В умовах постійного зростання вартості товарів першої

необхідності та наданих житлово-комунальних послуг, враховуючи побажання та кризові умови існування працівників, роботодавець переводить їх у тіньовий сектор діяльності з одночасним зростанням заробітної плати до 3904 грн. Як наслідок, Державний та місцевий бюджети України не отримують відповідний обсяг надходжень, що стримує розвиток соціальної інфраструктури у відповідних регіонах. Разом з тим, у випадку встановлення фактів правопорушення щодо фактичного допуску працівника до роботи без оформлення трудового договору (контракту), оформлення працівника на неповний робочий час у разі фактичного виконання роботи повний робочий час, установлений на підприємстві, та виплати заробітної плати (винагороди) без нарахування та сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та податків - роботодавець буде змушений сплатити штрафні санкції у тридцятикратному розмірі мінімальної заробітної плати [5] або 96 тис. грн. за станом на 01 червня 2017 року. Проте, вказані дії роботодавця були направлені лише на виконання побажань підлеглих співробітників. Зазначене пов'язане з тим, що станом на 01 січня 2014 року мінімальна заробітна плата в Україні складала 1218 грн або 152,3 дол. США. В той час як станом на 01 січня 2017 року лише 3200 грн або 118,5 дол. США (77,8% у порівнянні з 01 січня 2014 року) при одночасному зростанні вартості житлово-комунальних послуг у декілька разів. Так, вартість оплати за опалення зросла з 7,0 грн за 1 кв. м. у 2013/2014 опалювальному періоді до майже 40 грн або у 5,7 разів у 2016/2017 опалювальному періоді.

Не реалізованою залишається ініціатива органів державної влади щодо зниження відсоткової ставки податків на додану вартість до 17% та на прибуток підприємств до 16%. Як наслідок суб'єкти господарювання продовжують використовувати «тіньові» схеми реалізації та оплати за виготовлену продукцію з використанням офшорних зон та інших механізмів ухиляння від сплати вказаних податків. Так, податкові ставки на Кіпрі є найбільш сприятливими для підприємців, що розгорнули свою діяльність на теренах України. Зазначене пов'язане з тим, що на Кіпрі податок з прибутку підприємців сплачується лише коли є прибуток. При цьому податок складає лише 12,5% від прибутку, що на 5,5 в. п. є меншим у порівнянні зі законодавчо встановленим в Україні рівнем. Податок на додану вартість складає 15%, що на 5 в. п. менше ніж в Україні. Водночас, створення та реалізація продукції через фіктивні компанії на Кіпрі дозволяє не лише знизити податкове навантаження при веденні бізнесу, а й направити отримані грошові ресурси до статуту підприємства у вигляді іноземних інвестицій із країни ЄС, заручившись підтримкою європейського співтовариства.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Результати проведених досліджень свідчать, що в сучасних умовах ведення бізнесу необхідно розробити та впровадити більш лояльне податкове законодавство, яке не лише стримуватиме «витік» капіталу за кордон, а й дозволить усунути «тіньові» схеми при реалізації продукції, а також при оплаті праці працівників суб'єктів господарювання всіх форм власності. Не обґрунтований рівень податкового навантаження не лише створює умови для розвитку корупції, а й стримує розвиток національної та регіональної економік взагалі.

ЛІТЕРАТУРА

1. Бечко П. К. Податковий менеджмент: Навч. Посібник / П. К. Бечко, Н. В. Лиса. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 288 с.
2. Горб В. А. Управління податковими платежами підприємства: Автореф. дис... канд. екон. наук: спец. 08.06.01 – Економіка, організація і управління підприємствами. – Маріуполь, 2005. – 21 с.
3. Єріс Л. М. Управління фінансовими ресурсами підприємств переробної галузі Сумської області: Автореф. дис... канд. екон. наук: спец. 08.04.01 – Фінанси, грошовий обіг і кредит. – Суми, 2004. – 20 с.
4. Загородній А. Г. Податки та податкове планування підприємницької діяльності: Монографія / А. Г. Загородній, А. В. Єлісєєв. – Львів: Центр Бізнес-Сервісу, 2003 – 152 с.
5. Кодекс законів про працю України [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
6. Матвійчук Л. О. Податкове планування як інструмент управління фінансово-господарською діяльністю підприємства / Л. О. Матвійчук, Л. Г. Олійник // Актуальні проблеми економіки, 2016. № 11 (185). С. 178-186.
7. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
8. Поддєрьогін А. М. Корпоративне податкове планування у фінансовому управлінні підприємством / Поддєрьогін А. М., Черненко В. К. // Фінанси України. – 2011. – №4. – С. 47–54.
9. Постанова Кабінету Міністрів України від 9 квітня 2012 року № 335 «Про внесення змін у додатки 1 і 2 до Порядку проведення оцінки результатів діяльності Ради міністрів Автономної Республіки Крим, обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій» [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
10. Постанова Кабінету Міністрів України від 9 червня 2011 року № 650 «Про запровадження проведення оцінки результатів діяльності Ради міністрів Автономної Республіки Крим, обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій» [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
11. Соловійова Н. І. Методологічна коректність прогнозної оцінки параметрів соціально-економічного розвитку регіонів / Н. І. Соловійова, С. М. Макаренко, Н. М. Олійник // Актуальні проблеми економіки, 2016. № 11 (185). С. 268-277.
12. Тюхтенко Н. А. Об'єктивізація визначення купівельної спроможності споживачів в умовах тіньової економіки / Н. А. Тюхтенко, С. М. Макаренко, Н. М. Олійник // Вісник Київського національного університету імені Т.Шевченка. № 4 (181), 2016. - С. 36-42.

REFERENCES

1. Bechko, P.K., Lysa N.V. (2009). Podatkovi menedzhment. K.: Tsentr uchbovoi literatury. [in Ukrainian].
2. Horb, V.A. (2005). Upravlinnia podatkovymy platezhamy pidpryiemstva: Avtoref. dys... kand. ekon. nauk: spets. 08.06.01 – Ekonomika, orhanizatsiia i upravlinnia pidpryiemstvamy . – Mariupol. – 21 s. [in Ukrainian].
3. Ieris, L.M. (2004). Upravlinnia finansovymy resursamy pidpryiemstv pererobnoi haluzi Sumskoi oblasti: Avtoref. dys... kand. ekon. nauk: spets. 08.04.01 – Finansy , hroshovi obih i kredyt. – Sumy. – 20 s. [in Ukrainian].
4. Zahorodnii, A.H., Yeliseev, A.V. (2003). Podatky ta podatkovye planuvannia pidpryiemnytskoi diialnosti. Lviv: Tsentr Biznes-Servisu. [in Ukrainian].
5. Kodeks zakoniv pro pratsyu Ukrainy. zakon.rada.gov.ua. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua> [in Ukrainian].
6. Matviychuk, L. O. Oliynik, L. G. (2016). Podatkove planuvannya yak instrument upravlinnya finansovo-gospodarskoyu diyalnistyu pidpryiemstva [Tax planning as an instrument in financial and economic activity of enterprises]. Aktualni problemy ekonomiki - Actual problems of economics, 11 (185), 178-186 [in Ukrainian].
1. Podatkovi kodeks Ukrainy. zakon.rada.gov.ua. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua> [in Ukrainian].
2. Poddierohin, A.M., Chernenko, V.K. (2011). Korporatyvne podatkovye planuvannia u finansovomu upravlinni pidpryiemstvom. Finansy Ukrainy – Finance of Ukraine. 4, 47–54 [in Ukrainian].

3. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrayiny vid 9 kvitnya 2012 roku № 335. zakon.rada.gov.ua. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua> [in Ukrainian].

4. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrayiny vid 9 chervnya 2011 roku № 650. zakon.rada.gov.ua. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua> [in Ukrainian].

5. Solovyova, N. I. Makarenko, S. M. Oliynyk, N. M. (2016). Metodologichna korektnist prognoznoyi otsinky parametriv sotsialno-ekonomichnogo rozvytku regioniv [Methodological correctness of forecast estimation of the regional socioeconomic development parameters]. Aktualni problemy ekonomiki - Actual problems of economics, 11 (185), 268-277 [in Ukrainian].

1. Tyukhtenko, N. A. Makarenko, S. M., & Oliynyk, N. M. (2016). Obyektyvizatsia vyznachennya kupivelnoyi spromozhnosti v umovakh tinovoyi ekonomiky. Visnyk Kyivskogo natsionalnogo universytetu imeni T. Shevchenka, 4 (181), 36-42 [in Ukrainian]