

ресурс]. – Режим доступа : [http://sedok.narod.ru/s\\_files/poland/OcProject1.doc](http://sedok.narod.ru/s_files/poland/OcProject1.doc).

4. Балацкий Е.В. Эффективность инвестиций в открытой экономике / Е.В. Балацкий // Мировая экономика и международные отношения. – 1996. – С. 40–49.
5. Гречишкина М.В. Выбор оптимального варианта инвестиций (оптимизационный подход) / М.В. Гречишкина, Д.Е. Ивахник // Финансовый менеджмент. – 2003. – № 3. – С. 56–63.
6. Экономический потенциал административных и производственных систем : [монография] / [под общ. ред. О.Ф. Балацкого]. – Сумы : ИГД «Университетская книга», 2006. – 973 с.
7. Хопчан В.М. Методичні підходи до еколого-економічної оцінки інвестиційних проектів природоохоронного призначення / В.М. Хопчан // Інвестиції: практика та досвід. – 2007. – № 18. – С. 6–10.
8. Гукова А.В. Инвестиционный капитал предприятия / А.В. Гукова, А.Ю. Егоров. – М. : КНОРУС, 2006. – 276 с.
9. Бланк И.А. Управление формирование капитала / Бланк И.А. – К. : Ника-Центр, 2000. – 225 с.
10. Кравчук Г.В. Реальні інвестиції та їх вплив на економічний розвиток регіону : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. економ. наук : спец. 08.04.01 «Фінанси, грошовий обіг і кредит» / Кравчук Г.В. – К., 2003. – 16 с.
11. Капіталізація економіки України / [за ред. В.М. Гейця, А.А. Грищенка]. – К. : Ін-т економіки та прогнозування, 2007. – 220 с.
12. Сидорова А. Напрями інноваційного розвитку в промисловості України / А. Сидорова, Г. Анісімова // Економіка України. – 2009. – № 3. – С. 19–26.
13. Захарін С. Заощадження та інвестиції в корпоративному секторі України в контексті макроекономічного розвитку / С. Захарін // Економіка України. – 2009. – № 5. – С. 36–45.
14. Андріанова В.В. Роль відтворення людського капіталу в економіці сільського господарства Криму і шляхи його удосконалення : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. економ. наук : спец. 08.07.02 «Економіка сільського господарства і АПК» / В.В. Андріанова. – Дніпропетровськ, 1999. – 17 с.
15. Візиренко С.В. Інвестиції у людський капітал як запорука економічного розвитку регіонального простору : наукове повідомлення на форумі Дніпропетровської державної фінансової академії «Актуальні проблеми економічного і соціального розвитку регіонів України» [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://dsfa.mybb3.net/viewtopic.php?t=503>.
16. Арестов С.В. Механізм підвищення економіко-екологічної ефективності природоохоронних інвестицій в екосистемні послуги : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. економ. наук : спец. 08.00.06 «Економіка природокористування та охорони навколишнього середовища» / С.В. Арестов. – Одеса, 2008. – 20 с.
17. Вовк В.І. Екологічна економіка – від доктрини до політики : доповідь на круглому столі з екологічної економіки в НаУКМА [Електронний ресурс]. – Режим доступа : [http://clubofrome.org.ua/user\\_media/images/Ecological-Economics\\_-round-table\\_NaUKMA.pdf](http://clubofrome.org.ua/user_media/images/Ecological-Economics_-round-table_NaUKMA.pdf).
18. Базилевич В.Д. Макроекономіка : [підручник] / В.Д. Базилевич, К.С. Базилевич, Л.О. Баластрик. – К. : Знання, 2004. – 851 с.
19. Леонов С.В. Інвестиційний потенціал банківської системи України : [монографія] / Леонов С.В. – Суми : ДВНЗ «УАБС НБУ», 2009. – 375 с.

Надійшла 14.03.2010

УДК 330.01:332.22

О. І. РЯБА, Н. В. ГОНЧАРУК

Національний університет водного господарства та природокористування, м. Рівне

## РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ МІЖНАРОДНОЇ ІНТЕГРАЦІЇ

*В статті обґрунтовано необхідність реформування податкової системи України. Розглянуто напрямки реформування вітчизняної податкової системи з урахуванням сучасних тенденцій розвитку податкових систем зарубіжних країн.*

*The necessity of tax system reforming in Ukraine is grounded in the article. The directions of national tax system reforming taking into account the present tendencies of foreign tax system development are overviewed.*

*Ключові слова: податкова система, податкова реформа, податкове навантаження, податкова культура.*

**Постановка проблеми.** Податкова система України проходить серйозну перевірку часом у тій економічній ситуації, яка склалася сьогодні як у державі, так і за її межами. Закінчується березень 2010 року, а в Україні й досі не прийнято Державний бюджет. Згідно зі звітом Держказначейства, у лютому не вдалося зібрати в повному обсязі жодного з ключових податків. За різними міжнародними рейтингами податкових систем українська податкова система в котре посідає одне з останніх місць. Це означає, що питання реформування вітчизняної податкової системи не втрачає актуальності і потребує першочергового вирішення. Саме від існуючої податкової системи, в значній мірі, залежить розвиток підприємств різних

напрямів діяльності, розвиток соціальної системи та загальний економічний розвиток держави, місце України на світовому ринку.

**Аналіз останніх досліджень.** Вивченню окремих питань ефективності оподаткування і реформування вітчизняної податкової системи присвячені праці українських науковців: В. Андрущенко, Т. Василькова, Г. Василевської, С. Гасанова, В. Гейця, Т. Єфименко, І. Луніної, В. Попович, А. Соколовської, В. Федосова та інших.

В статті ставиться за мету виділити основні напрямки реформування вітчизняної податкової системи в контексті розвитку міжнародної економічної інтеграції та універсалізації податкових систем різних країн.

**Виклад матеріалу.** Реформування податкової системи – це поетапна, динамічна трансформація системи оподаткування, яка полягає в усуненні причин, що сприяють тінізації економіки, зменшенні кількості податків, забезпеченні прозорості, здешевленні механізму справляння податків та зборів і спрощенні самої системи оподаткування [1].

Здійснюючи реформування податкової системи потрібно чітко уявити, що це не самоціль і не спосіб завоювати симпатії іноземної сторони, не гарантія майбутнього членства в ЄС. Реформування податкової системи має на меті проведення податкової реформи, спрямованої на побудову сучасної конкурентоспроможної, соціально орієнтованої ринкової економіки, забезпечення сталого економічного зростання на інноваційно-інвестиційній основі, проведенні збалансованої бюджетної та соціальної політики на середньострокову перспективу

Успішне здійснення податкової реформи не можливе без урахування світового досвіду. Сьогодні спостерігається тенденція до універсалізації податкових систем різних країн, під впливом інтеграції відбувається європейська податкова гармонізація. Однак не слід забувати, що формування діючих податкових систем здійснювалось в кожній країні в залежності від її історичного розвитку, менталітету населення та інших причин. Нині ж розвиток національних податкових систем відбувається під вирішальним впливом такого зовнішнього фактора, як міжнародна податкова конкуренція. Тому, здійснюючи реформування вітчизняної податкової системи, потрібно враховувати українські реалії, керуватись інтересами своєї країни, шукати власні рішення.

А реалії такі, що Україна має одну з найнесприятливіших для бізнесу податкових систем у світі.

Вітчизняні та зарубіжні науковці і практики, характеризуючи чинну податкову систему виділяють наступні її недоліки:

- високий податковий тиск на підприємницькі структури;
- нерівномірність і несправедливість розподілу податкового навантаження;
- велика кількість малоефективних податків, які потребують істотних адміністративних витрат, що перевищують доходи бюджету;
- перетворення податкової системи на чинник пригнічення економічного зростання та інвестиційної активності, стимулювання ухилення від сплати податків і відтік капіталів за кордон;
- неузгодженість та протиріччя окремих норм податкових законів, їх нестабільність;
- безсистемне та необгрунтоване надання пільг;
- неврегульованість правових гарантій для учасників податкових відносин, відсутність прозорих та ефективних механізмів захисту прав платників податків;
- проблема подвійного оподаткування [2].

За результатами досліджень Світового банку у 2009 році за рівнем оподаткування Україна посіла 181 місце серед 183 країн. Рейтинг найкомфортніших для бізнесу податкових систем був складений на підставі кількості податків, часу, необхідного на їх сплату і їхньої вартості, вираженої повною ставкою.

Якщо порівняти європейські системи оподаткування, ми побачимо, що в європейських країнах, як і в Україні, частка зібраних податків до ВВП складає в середньому 39–40%. Тобто з погляду глобального макрорегулювання ми вписуємося в європейські норми. Однак, за даними World Bank Group, рівень сплати податків бізнесом, як відсоток від комерційного прибутку, в Україні становить 57,2%. В країнах Європи та Центральної Азії загальна податкова ставка становить 43,4% [3].

Порівнюючи податковий тиск в Україні та в країнах світу не достатньо порівнювати тільки ставки податків. Тут має бути комплексний підхід, адже окрім ставок існують правила нарахування і адміністрування податків. При абсурдних правилах нарахування і адміністрування податків, при запутаному законодавстві і особливих методах роботи податкових органів податковий тиск є значно більшим. Через складність податкової системи в Україні (потрібно сплатити 99 податків) компанії змушені витрачати 2085 годин на виконання податкових вимог, що в 11 разів більше, ніж у розвинених країнах [4]. Нормативний дисбаланс прав платників податків і податкових органів, а також зловживання останніх призводять до непослідовного застосування податкових норм і масового уникання податків. В країні сформувалась і панує низька податкова культура.

Слова китайського філософа Сюнь-Цзи про те, що «стягування непомірних податків – це шлях, який веде до розбою, збагачення ворога і загибелі держави» знаходять підтвердження в Україні, якщо припустити, що розбій - це діяльність корупціонерів (деяких політиків, чиновників, бізнесменів), а ворог –

тіньова економіка. Надмірний податковий тиск є і причиною, і засобом існування тіньової економіки України, що досягає, за різними оцінками, 50% ВВП і більше.

Таким чином, на разі першочерговим завданням є зниження як прямого так і непрямого податкового тягаря.

Чинна вітчизняна система оподаткування переобтяжена непрямими податками. Сукупні обсяги непрямих податків сягають 3/4 усіх податкових платежів громадян України. Світовий досвід свідчить, що співвідношення прямих і непрямих податків залежить від життєвого рівня переважної частини населення, досконалості механізму стягнення податків, рівня податкової культури, загальної спрямованості суспільства на вирішення соціальних проблем. Так, у розвинутих європейських країнах існує переважання прямих податків над непрямими, що є наслідком зростання соціальної орієнтованості західних держав.

Нажаль, в Україні сучасний розвиток характеризується низьким рівнем доходів підприємств і населення, зростанням кількості збиткових підприємств, низькою податковою культурою. В таких умовах, неможливо забезпечити переважання прямих податків.

На сьогоднішній день прямі податки на доходи громадян становлять 15% їх сукупної величини. З урахуванням непрямих податків (45-46%) працездатні громадяни в середньому сплачують до 62% індивідуальних доходів через податкову систему до бюджету та Пенсійного фонду. А для пенсіонерів – це приблизно 47-48% їх індивідуального доходу. Податкова ставка на бізнес, як уже зазначалось, становить майже 60% від прибутку. Допустимий же рівень оподаткування, як відомо, повинен не перевищувати 30-35% отриманого доходу. За такої ставки оподаткування податкові надходження досягають максимального обсягу. При подальшому зростанні нівелюються стимули до підприємництва і праці, знижується податкова база та податкові надходження до бюджету.

Важливим кроком у реформуванні вітчизняної податкової системи має стати відмова від пропорційного податку на доходи громадян з одного боку, а з іншого – зменшення податкового навантаження на доходи малозабезпечених верств населення, які зараз оподатковуються більшою мірою, ніж у багатьох інших країнах (завдяки численним податковим знижкам). Ми вважаємо, що найбільш конструктивною є пропозиція про перехід до малопрогресивного податку, який справляється за двома-трьома ставками.

На нашу думку, доцільним і позитивним напрямком було б спробувати зрівняти ставку податку на прибуток підприємств зі ставкою податку з доходів фізичних осіб, що зменшить стимул для мінімізації та ухилення від сплати податків, стимулюватиме розвиток підприємств, спростить систему оподаткування.

Потрібно зауважити, що нагальною проблемою, яка найбільше обговорюється та критикується теоретиками і практикаками, сьогодні є реформування ставок ПДВ та порядку його відшкодування. Цей податок вперше з'явився 10 квітня 1954 року у Франції і був створений для боротьби із кризами надвиробництва. Саме для цього працює він й дотепер у 135 країнах світу. В європейських країнах прослідковується тенденція до уніфікації системи непрямого оподаткування та введення середньої ставки ПДВ на рівні 15 % у межах формування єдиного європейського ринку.

В Україні, яка є членом СНД, згідно з домовленістю досягнутою главами урядів держав-учасниць СНД, застосовується єдина ставка ПДВ у розмірі 20 %. З урахуванням досвіду європейських країн висуваються пропозиції щодо зменшення ставки ПДВ з 20 % до 18 % та диференціації його ставок. Це означає введення пільгової ставки ПДВ (10–12 %) для товарів широкого вжитку, що стимулюватиме зростання сукупного попиту та підвищеної ставки ПДВ (18 %) для цілого ряду товарів, які сьогодні доступні невеликому прошарку населення чи соціально шкідливі, як це практикується в європейських країнах, таких як Німеччина, Франція та ін. [4, с.123].

В той же час заслуговують на увагу і більш кардинальні пропозиції. Досить поширеною є думка про необхідність скасування ПДВ, як такого, що робить невігідним внутрішнє виробництво, оскільки є податком на внутрішнє споживання. А як відомо, однією з причин нинішньої кризи є різкий спад попиту. Зазначається, що потрібно користуватися інтересами країни, а не пристосовувати нашу податкову систему до європейської, тим паче, що Україна в Євросоюз найближчим часом навряд чи ввійде. Ідеї ж бюджетотворюючої ролі ПДВ суперечать дані про його надходження у Держбюджет. Адже насправді основну частку в бюджеті займає «імпортний» ПДВ (34,0 % у загальній сумі доходів 2009 року), а не ПДВ з внутрішніх продажів [5]. Замість компенсації бюджетних втрат від ліквідації «внутрішнього» ПДВ можна додатково ввести податок на нерухомість, а також збільшити так звані рентні платежі (тобто податки на використання природних ресурсів). Такий перерозподіл податкового тиску стимулюватиме до ефективного використання природних ресурсів.

Таким чином, зниження та диференціація ставок ПДВ, з можливим подальшим його скасуванням дозволить не тільки уникнути різкого скорочення бюджетних доходів, а й, що не менш важливо, підвищити регулятивний потенціал податкової системи та полегшити становище суб'єктів оподаткування.

Потрібно відзначити, що з позицій економічної доцільності, зниження ставок податків має бути поступовим. Повільні зміни, на нашу думку, сприятимуть формуванню податкової культури, свідомої податкової дисципліни. Підприємці матимуть можливість навчитися працювати по-чесному, зрозуміють, що потрібно платити. Податківці навчаться збирати податки. Солідні іноземні компанії переконавшись у

послідовності та незворотності податкової реформи активно підуть в Україну.

Реформування податкової системи має базуватися на принципі фіскальної достатності, тобто формуванні дохідної частини бюджету на рівні, достатньому для здійснення державних функцій, а також на засадах забезпечення обов'язковості й рівнонапруженості у сплаті податків; недопущення проявів дискримінації щодо окремих платників або категорій платників податків, а також стосовно оподаткування товарів вітчизняного чи іноземного походження. Однією ж з найбільших вад української податкової системи справедливо вважається чинна система податкових пільг. Неприпустимим є масове надання пільг в оподаткуванні. В першу чергу, це стосується галузевих пільг. Ефективною могла б бути, на нашу думку, селективна податкова політика, спрямована на підтримку лише прогресивних, потенційно конкурентоспроможних підгалузей та видів виробництва, його техніко-технологічного оновлення. Більш обґрунтованим є надання податкових пільг підприємствам молодих галузей, які мають реальні можливості стати конкурентоспроможними і потребують державної підтримки та захисту від конкуренції з боку розвинених країн. З початку 90-х років минулого століття важливим фактором конкуренції на світовому ринку стали інновації. Тому потрібно розробити систему податкових пільг для підприємств, які активно здійснюють інноваційну діяльність.

Податки в Україні виконують фіскальну функцію, адже вони складають 79 % усіх надходжень до бюджету. Інша важлива функція податків – регулююча – в українській системі оподаткування практично відсутня. Усе, що пов'язане з регулюванням, здійснюється в «ручному» режимі, тобто, ухвалення рішення залежить від окремої людини.

Збір податків регулюють близько двох десятків законів. І навіть суди часто плутаються в законодавстві. Адже різні закони регулюють деякі норми в різних аспектах. Тому перше, що потрібно зробити для реформування системи оподаткування, – прийняти єдиний Податковий кодекс. Цей документ має орієнтувати проблеми, пов'язані з оподаткуванням, на ефективне сучасне законодавство. Особливо важливо це під час кризи, адже в умовах економічного спаду свої позиції на світовій арені та у глобальному співтоваристві збережуть лише ті країни, які є конкурентоздатними та мають конкурентоздатний бізнес.

Ідеальної податкової системи сьогодні не існує. Податкові системи критикувались і критикуються в усіх країнах, і в усі періоди. Це пов'язано з тим, що розвиток податкової системи передбачає розв'язання низки суперечностей. Це суперечності, які виникають:

- між інтересами громадян як платників податків, зацікавлених у їх зниженні, та як споживачів суспільних благ, що фінансуються за рахунок тих самих податків;
- між інтересами різних груп платників податків, кожна з яких, керуючись ідеологією «безквиткового пасажира», не проти долучитися до споживання суспільних благ, переклавши тягар їх фінансування на інших;
- між виконавчою та законодавчою гілками влади; народні обранці, що представляють у парламенті об'єктивно суперечливі інтереси виборців (які одночасно є платниками податків), відстоюють позиції зростання державних витратків і одночасно зниження податкового навантаження на всіх платників, або на тих, чий інтерес вони лобіюють, водночас уряд об'єктивно більш зацікавлений у збалансуванні державних доходів і витратків;
- між інтересами платників та інтересами державного апарату (державної бюрократії), зацікавленого у розширенні контрольованого ним обсягу фінансових ресурсів і, відповідно, підвищенні податкового навантаження на платників.

Досягти оптимальності у вирішенні цих суперечностей важко, практично неможливо. Однак, у правових державах в процесі тривалої еволюції винайшли шляхи розв'язання більшості з цих суперечностей і забезпечення консенсусу інтересів. Серед цих шляхів – створення системи громадського контролю за ефективним витрачанням бюджетних коштів, системи правових обмежень дискреційних фіскальних дій уряду та парламенту. Цей позитивний досвід потрібно врахувати, здійснюючи реформування вітчизняної податкової системи.

### Література

1. Проект стратегії реформування податкової системи // Офіційний вісник України. – 2009. – № 1. – С. 25-27.
2. Брант М., Шаповал С. Бизнес в Украине и за ее пределами. – К.: Видавничий центр "Просвіта", 1997. – 256 с.
3. <http://www.doingbusiness.org>
4. Гавриленко Н.В. Вплив податкового навантаження підприємницької сфери на національну економіку // Науковий вісник. – Одеса, 2008. – № 3(40). – 224 с.
5. <http://www.ukrstat.gov.ua>

Надійшла 14.03.2010