

УДК 336.221

І. І. Дороніна,

к. е. н., доцент кафедри міжнародних фінансів,

ДВНЗ "Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана"

Н. С. Криштоф,

к. держ. упр., доцент кафедри управління національним господарством та економічної політики
Національної академії державного управління при Президентові України

МОДЕРНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ В УМОВАХ ЄВРОПЕЙСЬКОЇ ІНТЕГРАЦІЇ

I. Doronina,

PhD, Associate Professor of dep. international finance

SHEI "Vadym Hetman Kyiv National Economic University", Kyiv

N. Kryshtof,

PhD, Associate Professor of dep. management national Economy

and economic policy National academy of public administration, the President of Ukraine, Kyiv

MODERNISATION OF TAX SYSTEM IN THE CONDITIONS OF EUROPEAN INTEGRATION

Стаття присвячена проблемам реформування податкової системи. Досліджено практичні аспекти податкової реформи в Україні. Розроблено рекомендації відносно їх подальшого проведення з врахуванням сучасних тенденцій і європейської інтеграції розвитку країни. У статті розкрито практичні положення розвитку податкової політики України. Охарактеризовано принципи побудови податкової системи держави. Досліджено основні економічні інструменти реалізації податкової політики та обґрунтовано необхідність їх зміни. Проаналізовано особливості податкової системи в умовах європейської інтеграції. Виявлено тенденції розвитку податкової системи. Визначено пріоритетні напрями розвитку податкової політики в умовах європейської інтеграції.

The article deals with problems in reforming the tax system. Practical aspects of tax reform in Ukraine are explored. The recommendations regarding their future conduct concerning current trends and European integration of the country are provided. The article exposes practical provisions in developing the tax policy of Ukraine. Principles of tax system of the state have been exposed. The basic economic instruments of tax policy conduct are investigated as well as the necessity of their change reasoned. Tax system features have been analyzed in terms of European integration. Tendencies of tax system have been detected. The priority directions of tax policy development in terms of European integration have been identified.

Ключові слова: податкова система, податки, оподаткування, реформування, бюджет, економіка.
Key words: tax system, taxes, taxation, reform, budget, economy.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Для інтеграції України у світову економічну систему необхідним є створення міцного економічного підґрунтя. А оскільки забезпечувати державу необхідними фінансовими ресурсами покликана податкова система, її модернізація є вкрай важливою в сучасних умовах, що характеризуються низкою суттєвих протиріч і викликів як зовнішнього, так і внутрішнього характеру.

У Стратегії сталого розвитку "Україна — 2020" зазначається, що мета податкової реформи — "побудова податкової системи, яка є простою, економічно справедливою, з мінімальними затратами часу на розрахунок і сплату податків, створює необхідні умови для сталого розвитку національної економіки, забезпечує достатнє наповнення Державного бюджету України і місцевих бюджетів" [8]. Зрозуміло, що досягти такої амбітної мети в нинішній ситуації — складне завдання, від виконання якого, без перебільшення, великою мірою залежить майбутнє держави. Адже в умовах глибокого розбалансування системи державних фінансів слід збільшувати доходи бюджету, і, водночас, для стимулювання швидкого відновлення економіки потрібно створити сприятливий фіскальний простір для бізнесу та інвестицій.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Актуальність окресленої проблематики зумовлює увагу до неї представників як наукової спільноти, так і експертного середовища. Питанням оподаткування присвячено ряд публікацій таких фахівців, як З. Варналій, Д. Ляпін, К. Ляпіна. Проблеми, пов'язані з функціонуванням податкової системи, формуванням та реалізацією державної політики у цій сфері висвітлюються в працях таких відомих в Україні вчених, як А. Федосов, В. Опарін, Ю. Козак, Т. Савченко, А. Ластовецький та інші. Не можна оминати увагою також роботи закордонних дослідників; цікавою, зокрема, є книга Андерса Ослунда "Україна: Що пішло не так і як це виправити".

ВИДІЛЕННЯ НЕ ВИРІШЕНИХ РАНІШЕ ЧАСТИН ЗАГАЛЬНОЇ ПРОБЛЕМИ

Попри наявність серйозних напрацювань науковців і практиків у царині оподаткування, на даний час далеко не всі нагальні питання отримали належне висвітлення. Так, потребує ґрунтовного аналізу стан справ у податковій системі України та її реформаторські ініціативи в аспекті євроінтеграційних процесів та структурних зрушень.

МЕТА СТАТТІ

Метою статті є обґрунтування необхідності модернізації податкової системи України як передумови забезпечення стійкого економічного зростання економіки держави з одночасним збільшенням сукупних податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів і державних цільових фондів.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Податкова система в Україні характеризується такими негативними рисами: складна система адміністрування; корупція в податкових органах; високий рівень податкового навантаження.

При формуванні Стратегії сталого розвитку "Україна — 2020" експертами Реанімаційного пакету реформ був доопрацьований розділ "Податки", частково пропозиції експертів Реанімаційного пакету реформ було реалізовано у низці вже прийнятих законів, зокрема № 71-19 від 28.12.2014, Закон України 77-19 від 28.12.2014 р., № 219-19 від 02.03.2015 р., № 655-19 від 17.07.2015 р. Стан їх виконання такий:

1. Зменшення кількості податків до дев'яти. Виконано частково, більшість податків об'єднані штучно, залишені два збори, введені додаткові податки (військовий збір).

2. Забезпечення скорочення витрат часу та коштів платників податків на нарахування та сплату податків шляхом скорочення кількості та обсягів податкової звітності, розширення можливостей безперешкодного дистанційного звітування та сплати податків (електронні сервіси).

3. Забезпечення прозорості та передбачуваності податкової системи. Реалізовано в частині передачі консультацій Міністерству фінансів та створення публічної бази податкових консультацій.

4. Забезпечення відповідності процедур контролю за трансфертним ціноутворенням у відповідності до принципів ОЕСР.

5. Відмова від каральної моделі податкового контролю. Реалізований податковий компроміс, скасування штрафних санкцій у разі сплати за податковим повідомленням рішенням, спрощена система адміністрування РРО, не реалізована персональна відповідальність посадових осіб контролюючих органів.

6. Зменшення фіскального навантаження на фонд оплати праці, зокрема розміру єдиного соціального внеску з застосуванням запобіжника у вигляді обов'язкового збереження розміру нарахувань та відрахувань з ФОП протягом року та поступовий перерозподіл фіскального навантаження на ФОП між роботодавцем та найманою особою. Виконано.

7. Модернізація податку на прибуток — розрахунок об'єкта оподаткування податком на прибуток виходячи із сформованого згідно з МСФО або П(С)БО фінансового результату у фінансовій звітності. Виконано.

8. Реформа податку на додану вартість (Закон України № 71-19 від 28.12.2014 р.). Реалізовано в частині реформування системи адміністрування податкових накладних, не реалізовано в частині своєчасного і повного відшкодування [3].

На нашу думку, основним недоліком чинної податкової системи є її спрямованість на подолання дефіциту бюджету шляхом вилучення доходів господарюючих суб'єктів. Відсутність чіткого взаємозв'язку податкової системи з розвитком економіки і діяльністю її суб'єктів призвело до того, що податкова система розвивається відірвано від розвитку безпосередніх суб'єктів оподаткування. Підприємства зацікавлені показати мінімальний прибуток, щоб уникнути надмірного податкового тиску. Певна річ, позитивним напрямом податкової реформи стало зниження ставок податків. Однак одночасне зниження ставок податку на прибуток підприємств та ПДВ (до кінцевих значень) призведе до значного падіння доходів державного бюджету на 2,8 % від ВВП або майже 10% його загальних доходів. У Податковому кодексі не обумовлено компенсаційні джерела, які дозволили б покрити втрату доходів. Крім того, не

оприлюднено, за рахунок стримування яких статей видатків бюджету будуть компенсуватися зрушення дохідної бази від зменшення ставок податків. Сумнівним з точки зору доцільності та ефективності є також положення стосовно зниження ставки ПДВ. Даний податок є одним з непрямих податків, тому фактичним суб'єктом оподаткування є кінцевий споживач, а не підприємство, що його сплачує. Зниження ставки ПДВ в умовах гострого дефіциту ресурсів не є оптимальним з точки зору економічної ефективності. На наш погляд, необхідно зосередитися на зниженні ставки податку на прибуток і лише за наявності ресурсів переходити до зниження ставки ПДВ, але в довгостроковій перспективі.

Ефективність ставки залежить від того, як визнається обсяг валових витрат бізнесу: чим більші валові витрати, тим менший прибуток декларують підприємства і, відповідно, менше сплачують податку [12].

Вважаємо, що основним завданням модернізації податкової системи як однієї з найважливіших умов функціонування ефективної податкової системи загалом є: значне зниження і вирівнювання податкового тягаря; спрощення системи оподаткування; посилення податкового контролю за рівнем витрат виробництва; мінімізація витрат виконання й адміністрування податкового законодавства.

Актуальними також є питання формування цілісної законодавчої бази з питань оподаткування, гармонізованої із законодавством ЄС та зміцнення позицій українського підприємництва в міжнародній конкурентній боротьбі. І тут не обійтися без аналізу та використання зарубіжного досвіду щодо змін у фіскальній політиці. В Італії, наприклад, запроваджується податок на банки й мінімальні ціни на сигарети. Португалія на 2,5 % підвищує ставку податку на прибуток підприємств, на 1 % — ПДВ, на 1,5 % — податку з доходів фізичних осіб. У Великій Британії ставка ПДВ підвищується з 15 до 20 %, податку на приріст капітальної вартості з 18 до 28 %. Крім того, у багатьох країнах доходи державного бюджету поповнюються за рахунок приватизації, тобто в частині логіки боротьби із кризою в Європі, на відміну від України, збільшиться податкове навантаження і зменшиться соціальний захист, тривають пошуки дохідно-витратного балансу фінансового стану держав. Характерно, що Україна за світовими рейтингами перебуває на доволі низьких позиціях саме щодо податкового законодавства не через податковий тиск, який є нижчим, ніж у багатьох країнах Європи, а через те, що для сплати податків потрібно витратити набагато більше часу, опрацювати набагато більше документів ніж у європейських країнах [12].

Згідно з дослідженнями, проведеними Міжнародною фінансовою корпорацією та Світовим банком наша держава займає у 2016 році 83 місце з-поміж усіх країн світу за легкістю ведення бізнесу (189 у рейтингу "Doing Business 2015"). Отже, частина реформ з дерегуляції дали результат. Рейтинг розраховувався за суворими індикаторами. Так, за легкістю започаткування бізнесу Україна піднялася на 30-те місце у світі. Уряд спростив умови для малого бізнесу. У рейтингу щодо захисту інвесторів у 2015 р. Україна зайняла 88 місце Серйозними загрозами для інвестора все ще залишаються: корупція, низька правова культура суспільства (готовність обійти встановлені правила), низька якість державного управління (технічне забезпечення, якість роботи чиновників), неефективна судова система [11].

Модернізація чинної податкової системи повинна відбуватися у напрямі створення сприятливих податкових умов для українських товаровиробників, стимулювання вкладення коштів у інвестиційні програми. Виконання цих та інших завдань приведе до успішного досягнення поставленої мети реформування податкової системи держави і, як наслідок, економічного зростання загалом.

У своїх дослідженнях автор книги "Україна: Що пішло не так і як це виправити" Андерс Осунд акцентує увагу на тому, що у структурі державних доходів Украї-

ни домінують два податки: "єдиний соціальний внесок", або 41% податок з фонду заробітної плати, що приносить 14% ВВП. В Європейському Союзі середня ставка відповідного податку становить 36% від заробітної плати, а в США — 15%. Та надходження від податку на додану вартість (ПДВ) разом з акцизними податками складають 14% ВВП. Майже фіксований податок на доходи фізичних осіб приносить 5% ВВП, а податок на прибуток підприємств — 4% ВВП. Податкові надходження від ЗЕД приносять майже 1% ВВП. Неподаткові надходження, в основному, розподіл дивідендів у державних компаніях і доходи від приватизації, додають 5,5% ВВП.

Цілі податкової реформи в Україні досить очевидні. У першу чергу, це наповнення бюджету — зібрати доходи, що приблизно дорівнюють витратам. По-друге, необхідно спростити і декриміналізувати податкову систему, тому варто зменшити кількість податків і повернути їх адміністрування в правове поле. По-третє, уніфікувати різні податкові ставки, зокрема, знизити нарахування на заробітну плату. В результаті, платники податків будуть витрачати значно менше часу і зусиль на здійснення податкових платежів та на перевірки. Загальна тенденція в оподаткуванні повинна сприяти переходу оподаткування від виробництва до споживання.

Найбільша і найважливіша зміна полягає в зниженні податку на заробітну плату або "єдиного соціального внеску" з 41% до 20% від фонду заробітної плати. Ставка цього податку висока, і була основною причиною низького рівня офіційного працевлаштування та масштабної тіньової економіки. Таке зменшення "виведе" людей з тіньової економіки.

Десять років тому Україна ввела єдиний прибутковий податок у розмірі 15%. Цілком розумним буде повернення до єдиної ставки ПДФО, але для забезпечення достатнього рівня надходжень в казну, вона має становити 20% від доходу. Майже половина посткомуністичних країн застосовує єдину ставку ПДФО, і Україні, як одній з корумпованих країн, також потрібна єдина ставка. Розроблений в 2010 році Податковий кодекс узаконив поступове зниження ставки на прибуток. Небагатьом країнам вдалося зібрати таку велику частку ВВП від надходжень податків на прибуток підприємств, як Україні, а саме 4% від ВВП в 2013 році, тоді як країни ЄС в середньому збирають 2,5% від ВВП. І це за умови, що великі приватні українські компанії, як правило, намагаються мінімізувати свої податки на прибуток через трансферне ціноутворення в офшорних зонах та податкових ямах. Такі чималі доходи бюджету від податку на прибуток в Україні вказують на дійсно жорсткі процедири збору податку, що істотно перешкоджають розвитку підприємництва. Тим не менш, було б несправедливо оподатковувати заробітну плату більше, ніж прибуток підприємств.

Щодо податку на додану вартість (ПДВ) то створюється загальне враження, що його сплата пов'язана з масовими ухиленнями. Тим не менш, Україна може похизуватись суттєвими надходженнями від ПДВ. Тоді як середній показник надходжень від ПДВ в країнах ЄС становить 7% ВВП, Україна збирає 10% ВВП, тому реальної альтернативи ПДВ не існує, український уряд це розуміє і, отже, зосереджується на покращенні адміністрування ПДВ.

Сільське господарство України зараз користується набагато більш м'яким режимом оподаткування, що, природно, викликало чимало запитань з боку МВФ. Усі сільськогосподарські підприємства, незалежно від розміру, сплачують земельний податок до 1% від оціночної вартості земельних ділянок, але зазвичай сплачувалась мінімальна ставка цього податку. Для мільйонів бідних сільськогосподарських виробників в Україні це мало сенс, тому що у них є невелика земельна ділянка, і у важкі часи вони живуть за рахунок натурального господарства. Якщо ж говорити про великі українські агрохолдинги, які володіють земельними ділянками до 500,000 га, — це інша справа. Дуже часто це великі інтегровані компанії з несільськогосподарськими підприємствами, але виходить так, що вони сплачують дуже низь-

ку ставку сільськогосподарського податку на всю свою діяльність, і, більше того, звільнені від сплати ПДВ. Вони повинні перейти на систему стандартного оподаткування з повним веденням бухгалтерського обліку [7].

У суспільстві є розуміння необхідності провести податкову реформу, яка сформує конкурентні умови для розвитку бізнесу, зупинить катастрофічне падіння економіки та стане справжнім поштовхом для виходу України з кризи. Так, у законопроекті № 3357, (так званий проект Н. Южаніної), розробленому групою народних депутатів, експертів та науковців, закладені прогресивні зміни, які, здебільшого, спрямовані на нормалізацію взаємовідносин між підприємництвом і фіскальними органами, покращення адміністрування податків, впровадження прогресивних форм оподаткування. У законопроекті враховані пропозиції щодо:

- переходу до оподаткування розподіленого прибутку, що знизить рівень втручання податкових органів в діяльність підприємств, покращить інвестиційну привабливість України та надасть додатковий фінансовий ресурс для економічного зростання;

- суттєвого зниження фіскального навантаження на заробітну плату, що є вагомим економічним аргументом для детінізації заробітних плат;

- скасування підстави для корупційних можливостей; введення публічного реєстру заявок на відшкодування ПДВ, та відшкодування ПДВ виключно в порядку черговості їх подання та позиції в реєстрі; введення автоматичного відшкодування ПДВ для всіх платників податків; запровадження електронного кабінету платника податків; позбавлення районних відділів ДФС контролюючих функцій, перетворення їх на сервісні центри; ліквідації податкової міліції.

Важливо прибрати з податкової системи корупційні складові. Основою боротьби з корупцією є прозорість і відкритість. Тож необхідно забезпечити повноцінне функціонування Електронного кабінету платника податків, скасувати плани штрафів за порушення податкового законодавства. Зменшити адміністративно-корупційне навантаження на бізнес через ліквідацію дискреції при адмініструванні податків, існування якої є більшою перешкодою для бізнесу, аніж високе податкове навантаження. Перебудова роботи Державної фіскальної служби України передбачає суттєві зміни, використовуючи аналітичні механізми контролю, що дозволить зробити важливий крок в бік відновлення довіри між громадянами та Урядом в Україні, що, в свою чергу, дасть підстави сподіватися на детінізацію української економіки [10].

Долати фіскальний розрив, що виникне при впровадженні запропонованої податкової реформи, Уряд повинен, в першу чергу, через зниження бюджетних видатків, які на сьогодні є непомірно високими для країни (рівень перерозподілу ВВП через публічні фінанси досягає більше ніж 50%). Статистичні показники свідчать, що бюджетні видатки на сьогоднішній день є непомірними для економіки, а подальше збільшення фіскального навантаження ставить під загрозу існування держави України. Необхідно здійснити заходи, щоб скоротити перерозподіл ВВП через публічні фінанси до 35—37%.

Щодо надходжень, пропонується частково компенсувати можливі втрати за рахунок збільшення та удосконалення оподаткування майна підприємств, ці заходи дозволять провести податкову реформу, не порушуючи макроекономічний баланс. Досягнення порозуміння на базі поєднання лібералізації податкової системи з фіскальною відповідальністю забезпечить збалансованість Державного бюджету.

Сучасний стан макроекономічних показників України свідчить про глибоку кризу: падіння реального ВВП, скорочення обсягів зовнішньоекономічної діяльності, падіння обсягів роздрібної реалізації та зменшення реальних заробітних плат населення України (у більшості громадян розмір їх доходів не забезпечує реальний прожитковий мінімум).

Першочерговими завданнями, які мають бути вирішені податковою реформою, є створення сприятливих умов для розвитку економіки через радикальне змен-

шення можливостей для корупції, суттєве зменшення податкового тиску, відновлення довіри між державою і бізнесом.

Головною загрозою представленої Концепції є незбалансованість доходів та видатків бюджету. З метою балансування цих показників необхідно:

- вирішити питання трирічного бюджетування;
- проаналізувати позицію про те, що непрямі податки в українських умовах є більш ефективним та менш шкідливим видом оподаткування, ніж прямі (тому зниження ставки ПДВ до 15% є недоцільним заходом);
- винести на окреме експертне обговорення пропозиції щодо перерозподілення податкового навантаження на користь податку на майно (включаючи землю), що може компенсувати близько 25% від прогнозованого дисбалансу [13].

Як відомо, Міністерство фінансів України представило компромісний варіант податкової реформи. Виходячи з принципу відповідальності, у початковому варіанті реформи Мінфін пропонував встановлення лінійної ставки для чотирьох ключових податків на рівні 20%. Така пропозиція була зумовлена реалістичним розумінням можливостей країни швидко зменшити видатки. Водночас за результатами тривалих обговорень проекту знайшли порозуміння щодо потреби та можливості зменшувати видатки країни. З метою зменшення податкового навантаження запропоновано зниження ставок податків протягом кількох років:

— Знизити ставку ЄСВ з поточних близько 41% до 20% вже у 2016 році. Фізичні особи будуть сплачувати 0% ЄСВ замість нинішніх 3,6%.

— У 2016 році встановити ставки ПДФО та податку на прибуток на рівні 18%. Таким чином, доходи підприємств та фізичних осіб будуть оподатковуватися однаково.

— У 2017 році знизити ставки ПДФО та податку на прибуток до 17%.

— З 2018 році скасувати ЄСВ та встановити єдиний податок на зарплату на рівні 20%. Для забезпечення найменш захищених громадян, Мінфін пропонує лишити мінімальну соціальну пільгу в розмірі 0,5 мінімальних зарплат та розширити сферу її застосування, збільшивши поріг зарплати для отримання пільги. Це дозволить створити одне з найменших податкових навантажень на зарплату в країнах ЄС, а 16% громадян користуватимуться мінімальною соціальною пільгою. Запровадження інвестиційного податкового механізму дозволить спрямувати до 50% нарахованої суми податку на прибуток на інвестиції в нове обладнання та нові технології.

Для аграрного сектору Уряд планує запровадити перехідний період для переходу на загальну систему оподаткування та змінити умови спеціального режиму оподаткування. Також запропоновано відновити право на відшкодування податку на додану вартість для усіх експортерів зернових та технічних культур [9].

Прем'єр-міністр України А. Яценюк виокремив чотири принципи податкової політики. Перший — принцип справедливості, який полягає в тому, що той, хто заробляє, повинен отримати свою законно зароблену частину доходу. І бюджет повинен також отримати свою частину доходу від відповідних заробітків. При цьому податки, які сплачені до бюджету, мають прозоро і чесно використовуватися, про що повинен знати кожний український громадянин [1]. Зауважимо, що важко не погодитися з таким твердженням.

Другий принцип — це принцип рівності, який означає, що податки сплачують всі. Система оподаткування рівна для всіх. І жодних виключень в залежності від компанії чи особи, яка володіє цією компанією, не повинно бути.

Третє — це простота. Найкращий спосіб побороти корупцію в податковій системі, зробити так, щоб всі платили податки, — максимально її спростити.

Четвертий принцип — передбачуваність податкової політики. Підприємець повинен знати, які податки встановлені, які податки і коли будуть змінюватися, для того щоб він міг легко прогнозувати свій бізнес. Варто за-

значити, що надання достатнього часу для опрацювання та прийняття виважених рішень забезпечить і підвищення якості документів.

Перший етап податкової реформи дозволив провести бюджетну і податкову децентралізацію. Значна частина податкових повноважень і доходів була віддана на місця. Результатом такої реформи стало те, що доходи місцевих бюджетів збільшилися на 40%. Вдвічі скоротили кількість податків. Частина податків була ліквідована, частина податків була об'єднана. Наблизили один до одного податковий і бухгалтерський облік, що значно спростило сплату і нарахування податків. Запровадили нову систему адміністрування податку на додану вартість. Запроваджена прозора система інформування про відшкодування податку на додану вартість. На сайті Державного казначейства можна побачити кожне підприємство, яке отримало відшкодування податку на додану вартість.

Запроваджено експеримент щодо сплати єдиного соціального внеску — це податок на заробітну платню, адже значна частина заробітних плат в тіні, що пов'язано з надто високим податковим навантаженням на фонд оплати праці. Але тільки 8 тисяч підприємств скористалися можливістю платити менший податок і відповідно отримувати більшу заробітну платню. Це перший крок в податковій реформі — детінізація заробітної платні та зменшення навантаження на фонд оплати праці в цілому.

Другий етап реформування податкової системи — проаналізовано 14 найбільш вдалих економічних податкових моделей у світі. Проведено зустрічі з підприємцями, з громадянським суспільством, з експертами. В результаті чого дійшли до висновку, що Україна повинна в першу чергу орієнтуватися на свої економічні реалії та потреби і повинна створити власну податкову модель, а не рекомендовану.

Важливо усвідомити, що запровадження податків в країні повинно стати предметом суспільного консенсусу. Необхідно вести публічний діалог про нову податкову систему в країні, яка відображатиме інтереси кожного громадянина, кожного підприємця та інтереси України в цілому.

У Державній фіскальній службі 60 тисяч людей перевіряють близько 3 мільйонів суб'єктів підприємницької діяльності. При цьому тільки 1,5 тисячі підприємств наповнюють державний бюджет на 80%. Тому планується, що Державна фіскальна служба буде скорочена.

З 15 вересня 2015 року запроваджене публічне звітування Державної казначейської служби щодо витрат з державного бюджету. Новаторським є проект "Відкритий бюджет", де кожен громадянин України може отримати інформацію про надходження та видатки як в державному, так і в місцевому бюджеті [1].

Верховна Рада України у 2016 році прийняла Закон № 3688 "Про внесення змін у Податковий кодекс України та деякі законодавчі акти України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень". У ньому прописані такі зміни в частині податку на додану вартість: удосконалення порядку відшкодування ПДВ з бюджету, який забезпечуватиме однакові вимоги та права для всіх платників податку, з урахуванням черговості подання платниками податку заявок на відшкодування ПДВ; запровадження офіційної публікації інформації про відшкодування ПДВ з бюджету у вигляді реєстру з відображенням у ньому даних про платника податку, заявлених до відшкодування з бюджету сум податку та стану їх відшкодування [4].

Щодо акцизів — специфічні ставки акцизного податку на тютюнові вироби, тютюн та промислові заміники тютюну, а також мінімальне акцизне податкове навантаження і сплата акцизного податку з тютюнових виробів збільшуються на 40%, адвалорна ставка залишається без змін. Передбачається збільшити ставки на спирт, спиртові дистилати та спиртові напої по відношенню до чинних на сьогодні — на 50%, на пиво — на 100%, на вина — на 100%. Встановлення ставки акцизного податку на слабоалкогольні напої (вміст спирту від 0,5 до 8%) — на 300% від чинної на сьогодні.

Також документом пропонується встановлення єдиної базової ставки у розмірі 18% (замість двох діючих ставок 15% та 20%); для дивідендів залишається ставка у розмірі 5%; звільнення від оподаткування сум коштів, наданих платнику податку міжнародною фінансовою організацією у зв'язку із здійсненням заходів щодо енергоефективності та енергозбереження; звільнення від оподаткування сум, прощених (анульованих) кредитором за кредитами в іноземній валюті, що отримані на придбання єдиного житла (іпотечні кредити).

Щодо спрощення системи оподаткування, передбачаються наступні зміни: зменшення для платників III групи річного обсягу доходу з 20 млн гривень до 5 млн гривень; збільшення ставок для платників III групи: з 2 до 3% (для платників ПДВ) — та з 4 до 5% (для неплатників ПДВ); підвищення в 1,8 рази ставок єдиного податку для 4 групи платників (сільгосппідприємств); скасування на 2016 рік застосування коефіцієнту індексації нормативної грошової оцінки землі для визначення бази оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи.

Законом встановлюються такі новації щодо акцизного податку: запровадження системи електронного адміністрування реалізації пального: введення акцизної накладної, як обов'язкового електронного документу, який складатиметься при здійсненні всіх операцій з реалізації пального на внутрішньому ринку; унеможливлення випадків реалізації на АЗС не облікованих обсягів пального, з яких не сплачений акцизний податок [4].

Також пропонується внести ряд змін до Закону "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування", якими передбачається:

- встановлення єдиної ставки ЄСВ в розмірі 22%;
- підвищення максимальної величини бази нарахування ЄСВ з 17 до 25 мінімальних місячних заробітних плат;
- скасування ЄСВ, що утримується із заробітної плати (доходу) робітників (фізичних осіб) [4], [2].

Варто зазначити, що жоден з проєктів податкової реформи не дає для спрощеної системи оподаткування позитивної відповіді. На жаль, така лібералізація зводиться до того, що погіршуються умови саме для малого підприємництва, а це лібералізацією назвати аж ніяк не можна.

Спрощена система оподаткування запроваджувалася свого часу як тимчасовий захід, але ще не настав час від неї відмовитися. Ця система народилася на початку дев'яностих саме як відповідь на глибоку економічну кризу, як на необхідність громадянам самим заробляти собі на життя дрібним бізнесом. От зараз наша держава проходить такий самий етап. В обох концепціях податкової реформи пропонується верхній поріг доходу, з якого дозволено сплачувати єдиний податок, суттєво знизити. Наталя Яресько, наприклад, аргументує це тим, що не потрібно давати великому бізнесу можливість платити за спрощеною системою так, як малому. Необхідно переглянути межу доходу до 20 мільйонів. Якщо порахувати середнє навантаження на великий бізнес та на малий бізнес, то великий бізнес в цілому від обсягу реалізації сплачує менше, ніж сьогодні встановлені відсотки для малого бізнесу. Безумовно, межа 20 мільйонів гривень завелика. Статистика така, що кількість суб'єктів, які доходять до межі 20 мільйонів, постійно коливається в межах 2—3%. Але до якої межі її слід зменшувати? Третю категорію знищувати не можна (третя група платників єдиного податку — фізичні особи-підприємці та юридичні особи з обсягом доходу до 20 мільйонів гривень). Ця категорія найбільш стабільна, третя категорія — це, зокрема, і юридичні особи — мікробізнес, який сплачує відсоток від обсягу реалізації. Тим не менше, обидві концепції податкової реформи виходять з ідеї підвищення ставок для середньої категорії або взагалі відмови від третьої категорії. Логіки в цьому немає взагалі. А ось логіка зменшення межі є, але розрахунку — до якої цифри, на даний момент немає. Два чи п'ять мільйонів доходу — це має бути

жорстко обґрунтовано. Підприємці, які мають потенціал для зростання, самі перейдуть на загальну систему оподаткування, про це дуже чітко заявив малий бізнес під час засідання ради підприємців при Кабміні. Спрощена система оподаткування захищає сьогодні той найменший і найбільш вразливий рівень бізнесу, який годує українських громадян. Це не ті власники, які виводять в різні розвинуті країни свої кошти, а саме українці, які тут заробляють свої гроші і залишають їх в Україні, годують сім'ї та навчають тут дітей [5].

Ставки єдиного податку для підприємців з річною виручкою до 1,5 млн грн. не змінювалися з 1998 року, не можна порівнювати 100 грн. та 200 грн. єдиного податку у 1998 році та у 2015 році. Спрощена система працювала 10 років без змін, фізичні особи мали граничний обсяг доходів на рік — до 500 тис. грн., юридичні — до 1 млн грн. З 2011 року обсяг збільшувався та ставки єдиного податку збільшувалися, максимальні ставки були в 2012: 7% з ПДВ або 10% без ПДВ для підприємців з річним оборотом до 20 млн грн. Тому, стало вигідно використовувати спрощену систему, кількість підприємців почала збільшуватися, трудові відносини підмінюються господарськими. В результаті рівень надходження ЄСВ суттєво знизився, а надходження від єдиного податку так і не збільшується. Бізнес відкрито говорить, що використовує єдиний податок для зменшення навантаження на фонд зарплати.

Зниження податкового навантаження на Фонд оплати праці за рахунок введення єдиного податку на зарплату, або за рахунок простого зниження ЄСВ не дасть результату без перегляду спрощеної системи оподаткування, бізнес і надалі залишатиметься в тіні. Зрозуміло, що без касового апарату неможливо перевірити річний оборот будь-якого підприємця. Але спрощена система повинна залишитися для дійсно малих підприємців, які забезпечують себе та свої сім'ї власною працею. Спрощена система має залишатися і бути дієвим інструментом підтримки підприємництва. Водночас оподаткування в рамках спрощеної системи повинно бути переглянуто [10].

Підприємницька ініціатива та ефективна державна політика, яка сприятиме її реалізації — те що врятує українську економіку. Сьогодні, коли економіка України увійшла в економічну депресію, поступово змінюється розуміння малого бізнесу, тож, певна річ, і реформування податкової системи має відповідати сучасним реаліям.

ВИСНОВКИ

Головною метою податкової реформи в Україні є створення передумов для економічного зростання за рахунок вивільнення підприємницького потенціалу та сприяння реалізації конкурентних переваг країни (особливо у частині використання "людського капіталу" для прискореного розвитку інтелектуально-містких галузей), що набуває особливого значення в умовах європейської інтеграції.

На структурному рівні реформа повинна сприяти прискореному оновленню економіки через пришвидшення процесів зростання нових підприємств і галузей та відмирання старих. Для цього, зокрема, така реформа покликана:

1. Зробити правила гри у сфері оподаткування рівними, прозорими, незалежними.
2. Знизити навантаження на сумнівних платників за рахунок більш рівномірного розподілу податкового тягаря.
3. Дозволити скасувати практику встановлення планів із надходжень.
4. Зменшити сукупні (держави та підприємств) витрати на адміністрування та інші суспільні втрати.
5. Радикально зменшити корупцію у податковій сфері.

Задаля проведення успішної податкової реформи, щоб створити належні передумови для виходу України з економічної кризи з одного боку, а з іншого — забезпечити збалансованість державного, місцевих бюджетів та Пенсійного фонду необхідні зміни до Податкового

Таблиця 1. Ставки податків

<i>СТАВКИ</i>	
Податок на прибуток підприємств 18%	
Податок на доходи фізичних осіб 18%	
Єдиний соціальний внесок 22%	
ПДВ 20%	
<i>ПОДАТОК НА ПРИБУТОК</i>	
Базова (основна) ставка: 18% у 2016 році	
База:	
Розрахована на основі ПСБО, або МСФЗ (для публічних компаній, або за вибором)	
Відмова від сплати щомісячних авансових платежів по податку на прибуток. Запровадження квартального звітного періоду для підприємств з річним доходом більше 20 млн грн.	
<i>ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ</i>	
Заробітна плата	
Ставки:	
- 0% - для 0,5 розміру мінімальних місячних заробітних плат (689 грн.); надається для заробітних плат не вище 1 930 грн.;	
- 18% - до розміру заробітної плати без обмеження	
Розмір податкової соціальної пільги (так звана 100 відсоткова пільга) залишено на постійній основі у розмірі, що дорівнює 50 відсоткам мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного року для всіх працівників, які отримуватимуть заробітну плату у 2016 році не вище 1930 грн. (1378 грн. x 1,4) на місяць.	
Доходи відмінені від заробітної плати, дивіденди від неплатників податку на прибуток – 18%	
Інший дохід:	
- 5% - дивіденди від платників податку на прибуток;	
- 18% - інші пасивні доходи, в тому числі проценти по депозитам	
Оподаткування пенсій - 15% від перевищення рівня 3 МЗП (1378x3 = 4134 гривень)	
<i>ЄДИНИЙ СОЦІАЛЬНИЙ ВНЕСОК</i>	
Працівники не платять ЄСВ з заробітної плати та інших доходів	
Максимальна величина бази нарахування єдиного внеску - максимальна сума доходу застрахованої особи на місяць , що дорівнює двадцяти п'яти розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом, на яку нараховується єдиний внесок	
<i>ПОДАТОК НА ДОДАТУ ВАРТІСТЬ</i>	
1. Ставка:	
а) загальна - 20%;	
б) експорт - 0%	
2. Фармацевтична продукція - 7%	
3. Запровадження на 2016 рік перехідних умов у застосуванні сільгоспвиробниками спеціального оподаткування, а саме – розподіл нарахованого ПДВ у пропорціях яка залежить від операцій що здійснюються с/г виробники:	
- при постачанні зернових та технічних культур: 85% - до державного бюджету, 15% - залишається у розпорядженні сільгоспвиробника;	
- при постачанні великої рогатої худоби та молока 20% - до державного бюджету, 80% - залишається у розпорядженні сільгоспвиробника;	
- при постачанні інших с/г виробників:	
50% - до державного бюджету, 50% - залишається у розпорядженні сільгоспвиробника	
4. Відновлення права на відшкодування ПДВ для усіх експортерів зернових та технічних культур.	
5. Запровадження офіційної публікації 2 реєстрів відшкодування ПДВ з відображенням у ньому даних про платника податку, заявлених до відшкодування з бюджету сум податку та стану їх відшкодування	
<i>АКЦИЗИ</i>	
<i>Підакцизні товари</i>	<i>Ставка</i>
лікero-горілчані вироби	105,80 грн. за 1 л 100% спирту
вина виноградні натуральні	0,01 грн. за 1 л
вина з додаванням спирта вермути	7,16 грн. за 1 л
вина ігристі вина газовані	10,40 грн. за 1 л
пиво	2,48 грн. за 1 л
слабоалкогольні напої	211,59 грн. за 1 л. 100% спирту
сигарети без фільтру сигарети з фільтром (специфічна ставка)	318,26 грн. за 1000 шт.
сигарети без фільтру сигарети з фільтром (адвалорна ставка)	12% від максимальних роздрібних цін з ПДВ
<i>ТРАНСПОРТНИЙ ПОДАТОК</i>	
Оподатковуватимуться легкові автомобілі, з року випуску яких минуло не більше п'яти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить 750 розмірів МЗП, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року на 2016 рік. Така вартість визначається центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику економічного розвитку, за методикою, затвердженою Кабінету Міністрів України, виходячи з марки, моделі, року випуску, типу двигуна, об'єму циліндрів двигуна, типу короб переключення, пробігу легкового автомобіля, та розміщується на його офіційному веб-сайті	
Ставка (за рік) - 25 000 грн. за автомобіль	
Загальна кількість автомобілів класу "Люкс" 2011-2013 років випуску (безвідносно до вартості таких авто) – 138 249 одиниць (Mercedes-Benz, BMW, Lexus, Audi, Porsche, Infiniti, Land Rover, Jaguar, Bentley, Maserati, Rolls-Royce, Maybach, Aston Martin, Ferrari, Lamborghini, інші.)	
<i>ПОДАТОК НА НЕРУХОМЕ МАЙНО</i>	
Ставка податку:	
1) до 3% МЗП за 1 кв. м. площі нерухомого майна – для об'єктів житлової нерухомості, а також для об'єктів нежитлової нерухомості. Встановлюється місцевими радами;	
2) 25 000 грн. на рік – додатково до 3% МЗП за 1 кв. м. - для квартир та будинків площею понад 300 кв. м та 500 кв. м відповідно	
Пільги (залишаються не змінними):	
Для квартири/квартир незалежно від їх кількості - на 60 кв. м.	
Для житлового будинку/будинків незалежно від їх кількості - на 120 кв. м.	
Для різних типів об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток (у разі одночасного перебування у власності платника податку квартири/квартир та житлового будинку/будинків, у тому числі часток) - на 180 кв. м.	
<i>ВІЙСЬКОВИЙ ЗБІР</i>	
Військовий збір - 1,5% (подовження на 2016 рік)	

Кодексу. Це вимагає ефективної роботи науковців, експертів та Уряду з вироблення спільного підходу до скорочення видаткової частини Державного бюджету.

Напрямами подальших досліджень, на нашу думку, мають стосуватись удосконалення інституційного середовища модернізації податкової системи України, що нерозривно пов'язано зі змінами в судовій і правоохоронній сферах, дієвістю боротьби з корупцією. Вважаємо, що досягнення порозуміння на базі поєднання лібералізації податкової системи з фіскальною відповідальністю забезпечить збалансованість Державного бюджету та буде сприяти виходу економіки з глибокої кризи.

Література:

- 10 хвилин із Прем'єр-міністром. Нова податкова політика [Електронний ресурс] / Урядовий портал — 06 вересня 2015 р. — Режим доступу: www.kmu.gov.ua/control/publish/article?art_id=248459272
- Верховна Рада проголосувала за податкові зміни для прийняття Держбюджету-2016 р. [Електронний ресурс]: за даними електронної версії журналу "Український тиждень" від 24 грудня 2015 р. — Режим доступу до журналу: <http://tyzhden.ua/News/154722>
- Дубровський В. Резолюція Експертного круглого столу з питань податкової реформи [Електронний ресурс] / В.Дубровський, П.Кухта, І.Несходовський // за даними Інституту соціальних та економічних трансформацій — 2015. — Режим доступу: <http://iset-ua.org/ua/povini/podatki/item/25-rezoluciy>
- Закон України "Про внесення змін у Податковий кодекс України та деякі законодавчі акти України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році" [Електронний ресурс] / Верховна Рада України // Закон від 24.12.2015 № 909-VIII. — Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/909-19>
- Знищення спрощеної системи загрожує "податковим майданом" — К. Ляпіна [Електронний ресурс]: за даними Радіо Свобода. — 15 лютого 2015 р. — Режим доступу: <http://www.radiosvoboda.org/content/article/27358073.html>
- Ключові зміни до Податкового Кодексу України прийняті ВРУ 15 лютого 2016 р. [Електронний ресурс]: за даними Комітету Верховної Ради України з питань податкової та митної політики 16 лютого 2016 р. — Режим доступу: http://kompmp.rada.gov.ua/kompmp/control/uk/publish/article?art_id=57377&cat_id=50568
- Ослунд А. Україна: Що пішло не так і як це виправити [Електронний ресурс] / А. Ослунд / за даними Радіо Свобода — 16 лютого 2016 р. — Режим доступу: www.radiosvoboda.org/content/article/27041981.html
- Про Стратегію сталого розвитку "Україна — 2020": Указ Президента України від 12.01.2015 № 5/2015. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/5/2015>
- Промова Міністра фінансів Наталії Ярецько на засіданні Національної ради реформ 8 грудня 2015 р. [Електронний ресурс]: за даними Міністерства фінансів України — Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/news/view/prezentatsiia-podatkovoi-reformy?category=dohidna-politika&subcategory=podatki>
- Спільна заява групи Податки Реанімаційного пакету реформ та Інституту соціально-економічної трансформації щодо законопроекту з податкової лібералізації № 3357 [Електронний ресурс]: за даними Інституту соціальних та економічних трансформацій — 2015. — Режим доступу: <http://iset-ua.org/ua/novini/podatki/item/17-spilna-zaiava-reanimatsiinoho-paketu-reform-ta-institutu-sotsialno-ekonomichnoi-transformatsii-shchodo-zakonoproektu-z-podatkovoi-liberalizatsii-3357>
- Сприятливість умов ведення бізнесу в Україні Doing Business — 2015 [Електронний ресурс]: за даними Групи Всесвітнього Банку, 2016 р. — Режим доступу: <http://russian.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/ukraine/#paying-taxes>
- Сторожук О.В. Модернізація податкової системи відповідно до європейських стандартів [Електронний ресурс] / О.В. Сторожук, А.О. Вітренко // Збірник

наукових праць Ірпінської фінансово-юридичної академії (економіка, право). — 2013. — № 2. — Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/znpifyua_2013_2_10

13. Южаніна Н. Через півроку після лібералізації варто розраховувати на детінізацію: Обговорення податкової реформи [Електронний ресурс] / Н. Южаніна // Вісник — 2015. — № 44. — Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ua/print/model/pubs/id/9106>

References:

- Governmental portal (2015), "10 minutes with a Prime Minister. New tax policy", available at: http://www.kmu.gov.ua/control/publish/article?art_id=248459272 (Accessed 06 September 2015).
- Tyzhden.ua (2015), "Verkhovna Rada voted for tax changes for the acceptance of Reigning budget — 2016", available at: <http://tyzhden.ua/News/154722> (Accessed 24 December 2015).
- Dubrovskiy, V. Kukhta, P. and Neskhodovskiy, I. (2015), "Resolution expert round table is on questions tax reform Institute of Social and Economic Transformation", Institute of Social and Economic Transformation, [Online], available at: <http://iset-ua.org/ua/novini/podatki/item/25-rezoluciy> (Accessed 01 Nov 2015).
- The Verkhovna Rada of Ukraine (2015), The Law of Ukraine "About making alteration in the Internal revenue code of Ukraine and some legislative acts of Ukraine in relation to providing of balanced of budgetary receivables in 2016", available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/909-19> (Accessed 24 December 2015).
- Radio svoboda (2016), "Elimination of the simplified system threatens "tax Area" — K.Lyapina", available at: <http://www.radiosvoboda.org/content/article/27358073.html> (Accessed 15 February 2015).
- A committee of Verkhovna Rada on questions tax and custom politics (2016), "Key changes in Internal revenue Code of Ukraine are accepted VRU", available at: http://kompmp.rada.gov.ua/kompmp/control/uk/publish/article?art_id=57377&cat_id=50568 (Accessed 15 February 2015).
- Aslund, A. (2016), "Ukraine: What went wrong and how to fix it", Radio Svoboda, [Online], available at: www.radiosvoboda.org/content/article/27041981.html (Accessed 16 February 2016).
- Decree of President of Ukraine (2015), "About Strategy of steady development "Ukraine — 2020", available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/5/2015> (Accessed 12 January 2015).
- Ministry of Finance of Ukraine (2015), "Speech of Minister for finance Natalia Yares'ko on meeting of National advice of reforms on December, 8, 2015", available at: <http://www.minfin.gov.ua/news/view/prezentatsiia-podatkovoi-reformy?category=dohidna-politika&subcategory=podatki> (Accessed 12 September 2015).
- Institute of Social and Economic Transformation (2015), "A common statement of group Taxes of the Reanimation package of reforms and Institute of socio-economic transformation in relation to a bill from tax liberalization", available at: <http://iset-ua.org/ua/novini/podatki/item/17-spilna-zaiava-reanimatsiinoho-paketu-reform-ta-institutu-sotsialno-ekonomichnoi-transformatsii-shchodo-zakonoproektu-z-podatkovoi-liberalizatsii-3357> (Accessed 03 November 2015).
- World Bank Organization (2016), "Favorableness of terms of conduct of business is in Ukraine", available at: <http://russian.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/ukraine/#paying-taxes> (Accessed 2016).
- Storozhuk, O.V. and Vitrenko, L.O. (2013), "Modernization of the tax system is in accordance with the European standards", Zbirnyk naukovykh prats' Irpin'skoi finansovo-yurydychnoi akademii (ekonomika, pravo), v. 2, pp. 55—58.
- Yuzhanina, N. (2015), "Discussion of tax reform", Visnuk, [Online], vol. 44, available at: <http://www.visnuk.com.ua/ua/print/model/pubs/id/9106> (Accessed 20 Nov 2015).

Стаття надійшла до редакції 22.02.2016 р.