

СИСТЕМА ІСНУЮЧИХ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ ТА МОЖЛИВІСТЬ ЗМІНИ ЇХ КІЛЬКОСТІ

Податки є невід'ємною складовою існування будь-якої держави та є основою існування останньої. Необхідність стягування податків визначається обов'язком та можливістю держави виконувати свої функції (захисну, соціальну, економічну тощо). З одного боку податки повинні забезпечити повноцінне існування держави та її інститутів, а з іншого дати можливість нормально функціонувати суб'єктам господарювання, які є головними платниками податків. Головним завданням держави та її виконавчих органів є встановлення такої кількості податків та їх ставок, що будуть сприйняті суспільством та за яких державні доходи будуть максимізовані (крива Лаффера).

Податки є категорією історичною, що передбачає їх постійну трансформацію в реально існуючих історичних умовах та обставинах й необхідність їх постійного вивчення та удосконалення. Кількість податків, їх ставки та механізми адміністрування визначаються тими конкретними історичними обставинами, в яких перебуває держава, та реалізацією тієї чи іншої функції податків – регулююча, фіскальна чи стимулююча.

Україна як і більшість країн світу має власну систему податків, що постійно трансформується та удосконалюється. На разі настав черговий час для здійснення податкових змін, оскільки існуюча система оподаткування показала свою неефективність, високу корупційну складову та складний механізм адміністрування.

Ефективність функціонування системи оподаткування залежить від тієї економічної ситуації в якій функціонує держава в конкретний момент часу. Так 2014 рік характеризувався наступними загальноекономічними показниками, що наклали свій відбиток на системі оподаткування та її ефективності:

по-перше, скорочення ділової активності майже в усіх видах економічної діяльності в умовах проведення антитерористичної операції, яке спричинило зменшення реального валового внутрішнього продукту у 2014 році на 6,8 %;

по-друге, девальвація гривні до долара США на 97,4 % і до євро на 74,2 %;

по-третє, скорочення обсягів кредитів та зменшення у підприємств обсягу оборотних коштів та інвестиційних ресурсів;

по-четверте, зниження імпорту товарів порівняно з експортом, що призвело до зменшення в 3 рази дефіциту торговельного балансу;

по-п'яте, від'ємне сальдо платіжного балансу в сумі 13 млрд. 307 млн. дол. США, спричинене зменшенням обсягу прямих іноземних інвестицій і погашення накопиченої в попередні роки суб'єктами господарювання та банківськими установами зовнішньої заборгованості за кредитами і запозиченнями;

по-шосте, збільшення кількості безробітного населення, визначеного за методологією Міжнародної організації праці, у середньому за 2014 рік, порівняно з попереднім роком, склало 22,3 %.

Ситуація у 2015 році була незначно кращою, а в деяких сферах навіть гіршою від попереднього року. Так загальноекономічна ситуація в країні характеризувалась наступними показниками:

по-перше, зниження реального валового внутрішнього продукту, за даними Державної служби статистики України, становило 9,9 %;

по-друге, експорт товарів у 2015 році, порівняно з попереднім роком, за даними Національного банку України, внаслідок падіння світових цін на сировинну продукцію і втрати російських товарних ринків скоротився на 30,5 %, що, враховуючи значну експортоорієнтованість національного виробництва, стало одним із основних чинників зменшення реального валового внутрішнього продукту;

по-третє, відбувалась подальша девальвація національної валюти по відношенню до основних світових валют, так девальвація гривні до долара США склала 52,2 %. і до євро на 36,3 %;

по-четверте, різке зростання споживчих цін у 2015 році на 43,3 %, що є максимальним річним значенням за останні двадцять років.

Врахування зазначених факторів є вкрай важливим при дослідженні ефективності існуючої системи оподаткування, оскільки вони напряду впливають на рівень податкових надходжень та є підґрунтям формування державної політики в сфері оподаткування.

Загальну ситуацію по виконанню Державного бюджету України за 2013-2015 рр. наведено у табл. 1.1.

Так, у 2013-2014 рр. в Україні спостерігається ситуація, за якої стягнення більшої кількості податків здійснювалося не в повному обсязі, через що відбувалось недовиконання дохідної частини Державного бюджету. Це стосується у 2013 р. податку з доходів фізичних осіб (92,2 % виконання), податку на прибуток підприємств (95,3 %), податку на додану вартість: з товарів вироблених в Україні (94,4 %) та з товарів ввезених на територію України (93,4 %), акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (92,7 %) та ввізного мита (90,2 %). Таким чином, у 2013 році можливість стягнення податків була реалізована не в повному обсязі, що пояснюється політичними подіями в країні та затвердження бюджетних показників на нереальних прогнозних макропоказниках економічного і соціального розвитку України. Врахування під час розрахунків державного бюджету нереальних прогнозних основних макропоказників економічного і соціального розвитку України призвело до штучного завищення планових показників доходів державного бюджету та неможливість їх виконання [11].

Таблиця 1.1

Основні показники виконання Державного бюджету України за доходами в розрізі окремих податків

Показник	2013			2014			2015		
	Всього	у тому числі загальний фонд бюджету		Всього	у тому числі загальний фонд бюджету		План	Виконано	Відсоток виконання плану
		сума	відсоток виконання плану		сума	відсоток виконання плану			
Всього доходів бюджету	339	292	95,8	357	311	96,5	532	534,7	100,5
у тому числі :									
Податок та збір на доходи фізичних осіб	7,6	7,6	92,2	12,8	12,8	89,1	42,6	45,1	105,8
Податок на прибуток підприємств	54,3	54,3	95,3	39,9	39,8	100,1	36,9	34,8	94,2
Плата за користування надрами	13,0	13,0	100,1	18,2	18,2	89,3	42	37	88
Податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)	84,5	84,2	94,4	81,2	80,7	89,1	106,1	108,1	101,9
Податок на додану вартість з ввезених на територію України товарів	96,5	96,5	93,4	107,3	107,3	97,9	139	138,8	99,8
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), включаючи особливий податок на операції з відчуження цінних паперів та операцій з деривативами	26,4	24,1	92,7	28,1	25,7	92,4	36,5	38,8	106,2
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	8,9	2,2	129,0	16,9	2,8	101,6	23,5	24,3	103,5
Ввізне мито	13,3	11,1	90,2	12,4	11,0	84,5	37,4	39,9	106,6

Результати аналізу виконання державного бюджету у 2013 році в частині виконання дохідної частини засвідчили, що бюджетна політика проводилася неефективно, макроекономічний прогноз був завищений, що відобразилося на наповнюваності бюджету. При цьому Кабінетом Міністрів України не було вжито заходів щодо зміни податково-бюджетної політики, хоча протягом року Рахункова палата у своїх кварталних висновках про виконання державного бюджету неодноразово звертала увагу на прорахунки у прогнозі макропоказників економічного і соціального розвитку України, які були враховані під час затвердження державного бюджету, на невиконання доходів державного бюджету і, як результат, фінансування видатків державного бюджету за рахунок державних запозичень та на виникнення загрозової ситуації із стрімким підвищенням рівня державного боргу.

У 2014 році спостерігається аналогічна ситуація з виконання надходжень до Державного бюджету в розрізі більшості податків. Так виконання бюджетних надходжень з податку на доходи фізичних осіб склало 89,1%.,плати за користування надрами – 89,3 %, податку на додану вартість: з товарів вироблених в Україні – 89,1 % та з товарів ввезених на територію України – 97,9 %, акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів – 92,4 %, ввізного мита – 84,5 %.

В результаті аналізу виконання планових показників дохідної частини Державного бюджету України можна зробити висновки, що в умовах економічного спаду зростання доходів державного бюджету забезпечено насамперед за рахунок девальвації гривні та внесення в 2014 році за ініціативою Уряду змін до податкового законодавства в частині запровадження нових платежів до державного бюджету і підвищення ставок деяких існуючих податків. Так, наприклад, у 2014 році залишилась незмінною ставка податку на додану вартість на рівні 20 %, а її зменшення до 17 % було перенесено на 2015 рік. Разом з тим відбулося підвищення ставок акцизного податку на спирт та інші алкогольні напої на 14 % та збільшення вдвічі ставок збору за спеціальне використання лісових ресурсів.

Запровадження з 1 квітня 2014 року збору з операцій з купівлі іноземної валюти в безготівковій та/або готівковій формі збільшило доходи державного бюджету на 6 млрд. 658,5 млн. гривень [4]. Разом з тим прийняте рішення про поступове зменшення ставки податку на прибуток не принесло очікуваних результатів. Так, у 2014 році надходження податку на прибуток підприємств зменшилися на 14 млрд. 376,5 млн. грн., або 26,5 %, що зумовлено насамперед погіршенням фінансових результатів суб'єктів підприємницької діяльності.

Незважаючи на те, що номінальні доходи державного бюджету в 2015 році збільшилися, порівняно з 2014 роком, на 177 млрд. 610,6 млн. грн., або 49,7 %, реальні доходи, обраховані з використанням індексу-дефлятора ВВП (1,384), збільшилися всього лиш на 8,2 %.

Зазначене зростання доходів державного бюджету, яке відбувалось на фоні падіння економіки, в основному було забезпечено ініційованими Урядом змінами податкового і бюджетного законодавства щодо запровадження нових платежів, підвищення ставок деяких існуючих податків, збільшення нормативів зарахування окремих податків до державного бюджету, значною девальвацією гривні та зростанням цін, а також суттєвим збільшенням перерахованих до державного бюджету Національним банком України коштів.

У 2015 році ситуація щодо повноти стягнення податків до Державного бюджету значно покращилось, про що свідчать показники перевиконання планових надходжень по майже усіх податках, за винятком податку на прибуток підприємств, виконання якого склало 94,2 %, рентної плати за користування надрами – 88% та податку на додану вартість з товарів, ввезених з-за кордону – 99,8 %. Однак, попри позитивну динаміку показників, причиною такої ситуації, на жаль, стало не стільки зважена та ефективна політика держави в сфері оподаткування, скільки інфляційний чинник і незаплановані надходження. Так, наприклад, надпрогнозована інфляція сприяла перевищенню планових показників податку на додану

вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) і акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів.

З 01.01.2015 р. набрав чинності Закон України №71-VIII "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України (щодо податкової реформи)", який передбачає скорочення податків з 22 до 9. Так, в результаті податкової реформи залишилось 7 загальнодержавних податків (податок на прибуток підприємств; податок на доходи фізичних осіб; податок на додану вартість; акцизний податок; екологічний податок; рентна плата; мито) та 2 місцевих податки (податок на майно; єдиний податок). Органи місцевого самоврядування можуть встановлювати та стягувати також місцеві збори, до яких належать: збір за місця для паркування транспортних засобів та туристичний збір (див. Додаток А).

Зменшено ставку податку на прибуток до 18%, при цьому платниками податку на прибуток є всі суб'єкти господарювання, крім платників єдиного податку, неприбуткових організацій та установ.

Підвищено ставку податку з доходів фізичних осіб для пасивних доходів з 15 % до 20%. Разом з цим запроваджено диференційовану ставку самого податку з доходів фізичних осіб 15 % та 17 %, яка застосовується до осіб, чий дохід перевищує чи не перевищує 12,8 тис грн на місяць.

Не зважаючи на явно позитивні зрушення у системі оподаткування України у 2015 році ефективність системи оподаткування в цілому не підвищилась, а навпаки зменшилась, про що свідчить зміна позиції України в рейтингу Світового банку щодо ведення бізнесу Doing Business в частині сплати податків (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Місце України в рейтингу Doing Business

Показник	2013	2014	2015
1	2	3	4
Загальний рейтинг ведення бізнесу	112	96	83
Рейтинг за показником «Оподаткування»	164	108	107

Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4
Кількість податкових платежів на рік	28	5	5
Час на здійснення податкових платежів	390	350	350

Так, у 2013 році Україна знаходилась на 112 місці серед інших 180 країн світу в частині простоти ведення бізнесу та 164 за простотою сплати податкових платежів. Фахівці Світового банку визначили, що підприємства в Україні здійснюють 28 податкових платежів на рік, на що витрачається 390 годин [1]. До позитивних моментів функціонування системи оподаткування у 2013 році можна віднести поступове переведення в електронну форму подання податкової звітності компаніями та спрощення системи повернення податкових платежів. У 2014 році Україна перемістилася у рейтингу легкості ведення бізнесу на 96 позицію, а в частині легкості сплати податків на 108 місце [2]. Такий скачок у рейтингу пов'язаний із зменшенням загальної кількості податкових платежів із 28 до 5 та зменшенням часу на їх здійснення із 390 до 350 годин на рік. Фахівці Світового банку відзначили запровадження в Україні електронної системи подання звітності та сплати податків на працю (єдиний соціальний внесок) та збільшення ставки екологічного податку. Не зважаючи на кардинальні зміни в системі оподаткування, що відбулися в Україні протягом 2015 року, та переміщення України в загальному рейтингу легкості ведення бізнесу з 96 до 83 місця, ефективність системи оподаткування майже не змінилась, свідченням чого переміщення нашої країни за показником легкості сплати податків з 108 до 107 позиції [3]. Покажемо, на наш погляд, є те, що час, необхідний для здійснення сплати податкових платежів компаніями в Україні протягом 2015 року не змінився (350 годин), що свідчить про достатньо складну систему адміністрування податків та подання податкової звітності, не зважаючи на впровадження електронних сервісів в податковій сфері.

Для прикладу, Грузія, яка в загальному рейтингу легкості ведення бізнесу посідає 24 місце в світі, а за показником легкості сплати податків – 40 позицію, характеризується аналогічною для України кількістю податкових платежів (5 на рік) та дещо більшим часом на їх здійснення (362 години на рік). Разом з тим, високі позиції у рейтингу забезпечуються меншими розмірами загальної податкової ставки, яка дорівнює 16,4 %, в той час як для України розмір загальної податкової ставки становить 52,2 %.

Система оподаткування Польщі, яка знаходиться на 25 місці у світі за показником легкості ведення бізнесу (одразу після Грузії) та на 58 місці за легкістю сплати податків у 2015 році, характеризується наявністю 7 податкових платежів на рік, на сплату яких затрачається 271 година, а загальна ставка оподаткування складає 40,3%.

Таким чином, виходячи з досвіду та показників Грузії та Польщі, ми можемо констатувати два можливих напрями реформування системи оподаткування підприємств в Україні:

по-перше, зменшення часу на сплату податків та подання податкових звітів;

по-друге, зменшення загальної ставки оподаткування.

Еталонними в даному питанні можуть розглядатися системи оподаткування Сінгапуру, який є лідером у світі в цілому за легкістю ведення бізнесу (за даними Світового банку) та Об'єднаних Арабських Еміратів, які є лідером у світі за легкістю сплати податків. Так, компанії Сінгапуру на рік здійснюють 6 платежів, на що затрачають всього 83,5 годин, а загальна ставка оподаткування складає 18,4%. Компанії Об'єднаних Арабських Еміратів здійснюють на рік всього 4 податкових платежі, на що затрачають 12 годин, а загальна податкова ставка становить 15,9%.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Doing Business 2014 : [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://russian.doingbusiness.org/data/explore_economies/ukraine#trading-across-borders.
2. Doing Business 2015 : Going Beyond Efficiency : Full Report [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.doingbusiness.org/~media/GIAWB/Doing%20Business/Documents/Annual-Reports/English/DB15-Full-Report.pdf>.
3. Doing Business 2016 : Measuring Regulatory Quality and Efficiency : Economy profile : Ukraine [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://russian.doingbusiness.org/_data/explore_economies/~media/giawb/doing%20business/documents/profiles/country/UKR.pdf.
4. Висновки щодо виконання Державного бюджету України за 2014 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16745880/Bulet_vykon_DBU_2014.pdf.
5. Висновки щодо виконання Державного бюджету України за 2015 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16748378/Vykonan_DBU_2015.pdf.
6. Мельник М.І., Лещух І.В. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності : монографія / М.І. Мельник, І.В. Лещух. – Львів : ДУ «Інститут регіональних досліджень ім. М.І. Долішнього НАН України», 2015. – 330 с.
7. Податковий кодекс України: закон України від 02.12.2010 № 2755-VI (зі змінами) [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
8. Про Державний бюджет України на 2013 рік : закон України від 06.12.2012 № 5515-VI (зі змінами) [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/5515-17>.

9. Про Державний бюджет України на 2014 рік : закон України від 16.01.2014 № 719-VII (зі змінами) [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/719-18>.

10. Про Державний бюджет України на 2015 рік : закон України від 28.12.2014 № 80-VIII (зі змінами) [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/80-19>.

11. Про подання звіту про виконання Закону України “Про Державний бюджет України на 2013 рік”: розпорядження Кабінету Міністрів України від 25 березня 2014 р. № 277-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/277-2014-p>.

Додаток А
Система загальнодержавних та місцевих податків і зборів

Вид	2013	2014	2015
Загальнодержавні податки та збори	податок на прибуток підприємств	податок на прибуток підприємств	податок на прибуток підприємств
	податок на доходи фізичних осіб	податок на доходи фізичних осіб	податок на доходи фізичних осіб
	податок на додану вартість	податок на додану вартість	податок на додану вартість
	акцизний податок	акцизний податок	акцизний податок
	збір за першу реєстрацію транспортного засобу	збір за першу реєстрацію транспортного засобу	
	екологічний податок	екологічний податок	екологічний податок
	рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України	рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України	рентна плата
	плата за користування надрами	плата за користування надрами	
	плата за землю	плата за землю	
	збір за користування радіочастотним ресурсом України	збір за користування радіочастотним ресурсом України	
	збір за спеціальне використання води	збір за спеціальне використання води	
	збір за спеціальне використання лісових ресурсів	збір за спеціальне використання лісових ресурсів	
	фіксований сільськогосподарський податок	фіксований сільськогосподарський податок	
	збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства	збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства	
	мито	мито	МИТО
	збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками	збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками	
збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності	збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності		

Продовження додатку А

Місцеві податки та збори	податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	податок на майно
	єдиний податок	єдиний податок	єдиний податок
	збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності	збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності	
	збір за місця для паркування транспортних засобів	збір за місця для паркування транспортних засобів	збір за місця для паркування транспортних засобів
	туристичний збір	туристичний збір	туристичний збір

