

## **ДЕЯКІ АСПЕКТИ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ**

У статті розглядаються основні проблеми у проведенні реформ податкової системи в Україні. Виділяються негативні чинники, які мають системний характер. Виявлені основні тенденції у посиленні фіскальної функції податків та з'ясовані наслідки такого посилення для економіки країни. Аналізуються зміни у законодавстві України, пов'язані з проведенням податкової реформи, виявляються основні тенденції у надходженні податків до Зведеного бюджету та тенденції питомої ваги основних податків у доходній частині бюджету. Прогнозуються наслідки за результатами реформи. Висуваються пропозиції щодо змін при проведенні податкової реформи, зокрема, введення у систему принципів побудови податкової системи принципу відповідності стандартам життєзабезпечення.

**Ключеві слова:** податкова реформа, принципи побудови податкової системи, тенденції надходжень податків

*Любчик Алексей*

## **НЕКОТОРЫЕ АСПЕКТЫ РЕФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ УКРАИНЫ**

В статье рассматриваются основные проблемы в проведении реформ налоговой системы в Украине. Выделяются негативные факторы, которые имеют системный характер. Выявлены основные тенденции в усилении фискальной функции налогов и выяснены последствия такого усиления для экономики страны. Анализируются изменения в законодательстве Украины, связанные с проведением налоговой реформы, выявляются основные тенденции в поступлении налогов в Сводный бюджет и тенденции удельного веса основных налогов в доходной части бюджета. Прогнозируются последствия проведения реформы. Выдвигаются предложения относительно изменений при проведении налоговой реформы, в частности, введение в систему принципов построения налоговой системы принципа соответствия стандартам жизнеобеспечения.

**Ключевые слова:** налоговая реформа, принципы построения налоговой системы, тенденции в поступлении налогов.

*Lubchik Alexey*

## **SOME ASPECTS OF REFORMING THE TAX SYSTEM OF UKRAINE**

The paper examines the main issues in the reform of the tax system in Ukraine. Highlighted the negative factors that have a systemic character. The main tendencies in strengthening fiscal function of taxes and clarified the consequences of such gains for the national economy. Analyzes the changes in the legislation of Ukraine, related to the tax reform, identifies the main trends in the collection of taxes in the consolidated budget and the main trends in the proportion of tax on the revenue side of the budget. Projected effects of the reform. Put forward proposals for changes in the tax reform, in particular the introduction of a system of principles of the tax system of the principle of compliance with the standards of life support.

**Keywords:** tax reform, the principles of the tax system, the trend in collection of taxes.

**Постановка проблеми.** Становлення та розвиток податкової системи України із самого початку її зародження супроводжувалось постійними змінами. Кількість змін у деякі роки сягала біля 300 одиниць, при цьому певні якісні зміни відбувалися украй рідко. Формулювання основних принципів побудови податкової системи, з'ясування сутності та розвитку податків завжди знаходилося у центрі уваги науковців і практиків. Наукові напрацювання у цій сфері мають величезне значення не тільки для розвитку науки, але й вагоме практичне значення. Разом з тим, вважати, що більшість наукових проблем знайшли своє вирішення як для економічно стабільних систем, так й в умовах трансформаційних перетворень не видаєтьсяможливим. Таким чином, на кожному кроці розвитку податкової системи є необхідність у аналізі та осмислюванні результатів реформування (у тому числі проміжних результатів) з метою виявлення відхилень та прийняття корегуючих дій. В цьому сенсі вкрай важливим є теоретичне опрацювання та узагальнення результатів реформ.

**Аналіз досліджень і публікацій останніх років.** Проблематикою реформування податкової системи, аналізом

тенденцій її розвитку, аналізом впливу функцій податків на економіку і суспільство займаються такі провідні українські вчені як Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Соколовська А.М., Тарангул Л.Л. та ін. Певні просування у теоретичних доробках у сфері оподаткування є й у зарубіжних вчених, таких як Майбуров І.А., Кулікова О.І., Романчук Я. та ін. Практичним аспектам реформування приділяється увага у дослідженнях Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П., Серебрянським Д.М. та ін.

**Невирішені раніше частини загальної проблеми.** Разом з тим, існує постійна потреба у проведенні певних досліджень, поглибленні теоретичних напрацювань, вдосконаленні методичного забезпечення. Увесь час відбувається перегляд постулатів щодо функцій податків, принципів оподаткування, переваг прямих або непрямих податків, баз оподаткування і т.ін. Більш того, з розвитком суспільства, появою нових вимог щодо життєзабезпечення та розвитку з'являються нові податки, відбувається переакцентування з одних видів податків на інші. Таким чином, податкова система знаходиться у постійному русі, розвитку та трансформації. Слід зазначити, що не завжди зміни, які відбуваються, мають позитивний характер. Іноді, заради тимчасової «доцільності» порушуються закладені у податкову систему вимоги. Це, у свою чергу, породжує протиріччя між існуючим порядком оподаткування, завданнями, які покладаються на податкову систему, прорахунки економічні і соціальні.

**Мета статті** полягає у дослідженні основних проблем у розвитку податкової системи України та розробці пропозицій щодо корегування напрямків її реформування з урахуванням тенденцій економічного розвитку.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Реформування податкової системи України відбувається протягом значного часу. Зрозумілим є те, що власне процес реформування не може мати короткий термін, але й не може тривати безкінечно (мається на увазі термін досягнення запланованих результатів). Аналіз досягнутих результатів за періодами, які виділяються науковцями [1], свідчить, що певні зміни, які вносяться у податкову систему, мають прогресивний характер та ліквідують виявлені суперечності.

Разом з тим, є порушення, які мають системний характер, що веде до постійних викривлень. До таких системних порушень ми

відносимо порушення власне принципів функціонування податкової системи. Наведемо приклади. Так, існуючий порядок оподаткування певними податками не узгоджений із принципом заборони подвійного (та ін.) оподаткування. Це відноситься до ПДВ. Принцип соціальної справедливості на сьогодні порушений існуючими змінами в оподаткуванні доходів громадян, цей податок перетворився у дискримінаційний. Система пільг сучасної української податкової системи має неузгоджений, заплутаний, а іноді й сутопопулістський характер. Чи можна вважати, що виконується принцип платоспроможності при збідності населення, банкрутстві підприємств, зниженні стійкості кредитної системи? Аналіз вказує, що майже всі принципи оподаткування, які задекларовані, в Україні порушуються.

Щодо функцій, які виконує податкова система, то тут також ми маємо суттєві прорахунки: податки стали виконувати суто фіскальну функцію. Регулююча функція, а тим більш стимулююча майже втрачені.

Наведемо динаміку надходжень податків та динаміку фінансової діяльності підприємств і доходів громадян (табл.1). Період аналізу обраний з 2010р. задля демонстрування результатів після введення у дію Податкового кодексу [2].

Таблиця 1

Макроекономічні фінансові показники України (складено за даними [3])

Показник/ рік	2010	2011	2012	2013	2014
Зведений бюджет (доходна частина), млрд.грн.	314,4	398,3	445,5	442,8	455,9
Темп зростання,%		1,27	1,12	0,99	1,03
Питома вага податкових надходжень у зведеному бюджеті,%	74,5	84,0	80,9	79,9	78,3
Відсоток збиткових підприємств, %*	51,4	43,9	41,9	40,1	46,0
Доходи населення у розрахунку на одну особу, грн.*	18486	21638	25206	26719	27700
Темп зростання, %		1,17	1,17	1,06	1,04

\*без урахування тимчасово окупованих територій зони АТО

Як видно з даних таблиці 1, питома вага податкових надходжень у доходах зведеного бюджету після введення у дію Податкового кодексу не зменшилася, хоча саме зменшення податкового навантаження було головною ціллю реформування. Якщо на першому етапі (2011р.) відбулося зниження питомої ваги збиткових підприємств, то далі ми спостерігаємо тенденцію щодо її збільшення.

Темпи зростання доходів населення зменшились. При цьому рівень інфляції зростає значними темпами. Так, можна посилається на складну політичну ситуацію у країні, яка без сумніву відбивається на економічних процесах. Тим більш є актуальним впровадження ефективних реформ.

Найбільшу питому вагу у податкових надходженнях до бюджету України мають ПДВ та податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) (табл. 2).

Таблиця 2

Структура доходів Зведеного бюджету України за 2011–2014 рр.  
(складено на основі даних [2])

Доходи	Роки			
	2011	2012	2013	2014
Податкові надходження з них:	84	80,9	79,9	78,3
- податок на доходи фізичних	15,2	15,3	16,3	15,8
- податок на прибуток	13,8	12,5	12,4	10
- збори за спеціальне	3,7	3,9	6,5	6,9
- плата за землю	2,7	2,8	2,9	2,8
- податок на додану вартість	32,7	31,2	29	28,2
- акцизний податок	8,5	8,6	8,3	9,8
- податки на міжнародну	2,9	3	3	2,6
- рентна плата, збори на паливно-	5,3	3,9	1,3	1,4
- інші податкові надходження	1,9	2,5	3,1	3,6
неподаткові надходження, у т.ч.:	15	18,2	19,2	19,6
- доходи від власності та	4,4	7,4	7,6	8,3
- адміністративні збори та	1,2	1,6	1,6	1,6
платежі доходи від				
- власні надходження бюджетних	7,8	7,7	8,6	7,1
- інші неподаткові надходження	1,6	1,5	1,4	2,6
Доходи від операцій з капіталом	0,6	0,7	0,4	0,5
Цільові фонди	0,3	0,2	0,2	0,1
Інші надходження	0,1	0	0,3	1,5

Але очікувати збереження існуючих надходжень у 2015 р. за цими податками без змін в оподаткуванні не було підстав. Разом з тим, внесені зміни в базу оподаткування ПДФО мають суто фіскальний

характер, не мають наукового обґрунтування та скоріш всього будуть мати негативні наслідки (при зростанні тарифів на комунально-житлові послуги, замороженні заробітних плат та пенсій, оподаткуванні пенсій та ін.).

З 1.01.2015 р. набрали чинності зміни до ПКУ, згідно з якими:

- зарплата у розмірі понад 10 мінімальних зарплат (у 2015 році 12180 грн.) підлягає оподаткуванню за підвищеною ставкою 20% до суми перевищення;

- підлягають оподаткуванню пенсії, розмір яких перевищує три мінімальні заробітні плати (у 2015 році 3654 грн.), у частині такого перевищення, за ставкою 15%. Якщо сума перевищення над трьома мінімальними заробітними платами більше 10-кратного розміру мінімальної заробітної плати, то ставка податку збільшується до 20%;

- підлягають оподаткуванню проценти, роялті та інвестиційний дохід за ставкою 20%;

- дивіденди підлягають оподаткуванню за диференційованою ставкою. Таким чином для підприємств, які сплачують податок на прибуток на загальних підставах, застосовується ставка 5%, а для підприємств, щоне сплачують податок на прибуток, застосовується ставка 20%;

- скасовано ставку ПДФО у розмірі 10% для зарплати шахтарів[2].

Поряд з такими змінами залишили незмінними розміри мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму, які у відповідності до Закону України «Про Державний бюджет на 2015 рік» підвищать лише у грудні 2015 року: з 1 січня 2015 р. мінімальна заробітна плата складає 1218 грн.(незмінна з 2014 р.), з 1 грудня – 1378 грн. Загальний показник прожиткового мінімуму складає 1176 грн., з 1 грудня - 1330 грн. [4].

Можна спрогнозувати суттєве скорочення попиту на всі товари споживання, і, як результат, скорочення виробництва, суттєве скорочення малого і середнього бізнесу (який виконував, перш за все, функцію забезпечення зайнятості населення), зростання витрат бюджету на компенсації тарифів, зростання витрат позабюджетних фондів на соціальну допомогу і т.ін.

Сучасний механізм оподаткування ПДФО не відповідає загальним принципам оподаткування, а саме, він не є нейтральним і

соціально-справедливим. адже для більшості громадян єдиним джерелом доходу є заробітна плата, а нововведення щодо оподаткування пенсій підриває нормальні умови існування людей похилого віку, тобто незахищеної категорії громадян. Таким чином, саме на людей невисокого статку припадає основне податкове навантаження з ПДФО.

З таким станом можна було би тимчасово погодитись, якщо заходи, які впроваджуються з реформування податкової системи, мали би відстрочений ефект. Разом з тим, такого ефекту не прогнозується, адже порушуються основні економічні закони. При наочному звуженні функцій податку до суто фіскальної, постає питання ефективності її виконання усіма податками. Існуючі положення теорії Лаффера щодо оптимальної податкової ставки сьогодні вже переглядаються з урахуванням тих соціально-економічних процесів, які відбуваються у трансформаційних економіках в умовах перманентної кризи. Непроста ситуація, яка склалася в Україні, потребує кардинальних змін як у всьому економічному блоці, так, зокрема, й в оподаткуванні.

По-перше, необхідним є визнання того, що існуюча податкова система України сьогодні не виконує свої функції. Принципи, які закладені в її основу, порушуються, що вимагає змін. Але такі зміни не можуть мати косметичний характер, адже мають тимчасовий, а іноді й від'ємний результат.

По-друге, пряме копіювання закордонного досвіду не дає позитивного результату, так як умови функціонування української економіки, інші суттєві чинники кардинально відрізняються від умов функціонування країн зі сталою економікою. Постає питання адаптації вітчизняної податкової системи до європейських вимог. Разом з тим необхідно враховувати, що майже кожна країна Європейського Союзу має власну, специфічну податкову систему, при цьому загальні принципи побудови не порушуються.

По-третє, принципи функціонування вітчизняної податкової системи в основному відповідають сучасним вимогам та лежать у контексті світового розвитку. Змін потребує система оподаткування, її механізм.

**Висновки.** Складна ситуація, яка існує в Україні, потребує перегляду напрямків й засад реформування податкової системи. У

якості доповнення принципів побудови податкової системи можна запропонувати принцип відповідності стандартам життєзабезпечення. Цей принцип передбачає, що функціонування податкової системи повинне, перш за все, реалізувати регулюючу функцію податків у напрямку відповідності встановленому рівню життєзабезпечення. Це означає врахування екологічної складової (стимулювання розвитку тих виробництв, які створюють нормальні умови життя людини і навпаки), конкурентної складової (стимулювання тих виробництв, товари яких є конкурентоспроможними. Це, у свою чергу, передбачає можливість фінансування застосування новітніх технологій). Використання запропонованих принципів та розробка відповідного механізму їх реалізації повинна привести не до збільшення надходжень до бюджету, а до ефективного перерозподілу ВВП на базовому рівні. Достатній рівень життєзабезпечення буде слугувати «пом'якшуючим засобом» у кризових ситуаціях, зменшить витрати з бюджету та підвищить громадську відповідальність.

### *Література*

1. Богатирьова Є. Податкові реформи в Україні: етапи проведення / Є.Богатирьова [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [dspace.oneu.edu.ua](http://dspace.oneu.edu.ua).

2. Податковий кодекс України. Верховна Рада України Редакція від 08.11.2014, підстава 1690-18. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

3. Державна служба статистики України. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

4. Закон України «Про Державний бюджет на 2015 рік» від 28.12.2014 р. № 80-VIII. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/T140080.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T140080.html)

1. Bogaty`r`ova Ye. Podatkovi reformy` v Ukrayini: etapy` provedennya / Ye.Bogaty`r`ova [Elektronny`j resurs]. – Rezhy`m dostupu: [dspace.oneu.edu.ua](http://dspace.oneu.edu.ua).

2. Podatkovy`j kodeks Ukrayiny`. Verhovna Rada Ukrayiny` Redakciya vid 08.11.2014, pidstava 1690-18. [Elektronny`j resurs]. – Rezhy`m dostupu: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

3. Derzhavna sluzhba staty`sty`ky` Ukrayiny`. [Elektronny`j resurs]



– Rezhy`m dostupu: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

4. Zakon Ukrayiny` «Pro Derzhavny`j byudzheth na 2015 rik» vid 28.12.2014 r. # 80-VIII. [Elektronny`j resurs]. – Rezhy`m dostupu: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/T140080.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T140080.html)

*Рецензент: Балджи М.Д., д.е.н., завідувач кафедри економіки та управління національним господарством ОНЕУ*

*30.03.2015*

УДК 339.747:32[(496.5)+(497.1)+497.4/6)]”2008/2015”

*Майстренко Юлія*

## **ВПЛИВ СВІТОВОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ КРИЗИ НА ПРОЦЕСИ ТРАНСФОРМАЦІЇ В КРАЇНАХ ЗАХІДНИХ БАЛКАН**

У статті розглянуто вплив економічної кризи на процеси трансформації в країнах регіону Західні Балкани. Систематизовано наукові праці дослідників різних національних шкіл, які розкривають загальні причини кризи та її прояви в регіоні Західні Балкани. Проаналізовано причини та сутність кризи. Виявлено основні механізми «проникнення» світової економічної кризи в країни регіону Західні Балкани. Визначено фактори, що мали визначальне значення для поширення кризи. Виявлено причини різної інтенсивності впливу кризи на країни регіону. Розкрито зв'язок між рівнем інтегрованості країни в глобальну економіку і міжнародні структури та інтенсивністю проявів економічної кризи. Досліджено прояви кризи в кожній країні регіону, визначено спільні та відмінні риси. Проаналізовано значення допомоги міжнародних організацій (передусім МВФ та ЄС) у подоланні кризи.

**Ключові слова:** економічна криза, прямі іноземні інвестиції, Західні Балкани, ЄС, МВФ, трансформація.

*Майстренко Юлія*

## **ВЛИЯНИЕ МИРОВОГО ЭКОНОМИЧЕСКОГО КРИЗИСА НА ПРОЦЕССЫ ТРАНСФОРМАЦИИ В СТРАНАХ ЗАПАДНЫХ БАЛКАН**

В статье рассмотрено влияние экономического кризиса на процессы трансформации в странах региона Западные Балканы.