

УДК 336.201(477)

## ПЕРСПЕКТИВИ МОДЕРНІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ ЄВРОПЕЙСЬКОЇ ІНТЕГРАЦІЇ

М. Петик, Л. Саварін

*Львівський національний університет імені Івана Франка*

*Розглянуто особливості податкової системи України та визначено основні напрями її модернізації. Проаналізовано податкову політику країн – учасниць Європейського союзу та надано рекомендації щодо реформування вітчизняної податкової системи в контексті інтеграції України у Європейський простір.*

*Ключові слова : акцизний збір, ЄС, інтеграція, ПДВ, податкова система, податок на прибуток з підприємств.*

**Постановка проблеми.** Сучасний розвиток економічних відносин сприяє поглибленню участі України у процесі світової глобалізації. Взаємопроникнення національних господарств спрямоване на зростання добробуту в суспільстві. Важливу роль у цьому напрямі відводиться податковій політиці та її наближенню до Європейських стандартів. Залежно від чинників, що супроводжують інтеграційні процеси, орієнтири постійно змінюються і визначаються політичною активністю та соціальною структурою населення.

В Україні, що стала на шлях європейської інтеграції, з'явилася потреба у виробленні та реалізації такої моделі фіскального регулювання, яка б відповідала принципам обґрунтованості, рівності, справедливості та економічної ефективності, сприяючи входженню нашої країни до європейського економічного простору. Використання науково-обґрунтованих і практично-доцільних фіскальних важелів, які б враховували усі аспекти податкової політики, перетворить їх на ефективний інструмент державного регулювання економічного зростання.

Податкова система України, яка склалася сьогодні, має низку проблем, зокрема : нерівномірність розподілу податкового навантаження, постійні зміни у законодавстві, відсутність науково-теоретичної концепції формування доходів держави, необґрунтовані співвідношення між прямими та непрямими податками, недотримання принципу справедливості оподаткування. Дослідження типових для ринкової економічної системи тенденцій фіскального регулювання інноваційно-інвестиційного розвитку країни та врахування європейського досвіду використання податкових інструментів сприятиме сталому економічному зростанню.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Необхідність розв'язання теоретичних, організаційних та практичних проблем побудови податкових систем і фіскального регулювання сталого розвитку вітчизняної економіки розглядалась у працях вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема А. Базилюка, А. Вагнера, О. Василика, В. Вишневецького, С. Вобана, О. Грін, О. Замасло, Ю. Іванова, А. Крисоватого, І. Луніної, П. Мельника, Ф. Нітті, І. Озерова, В. Опаріна, А. Сміта, А. Соколовської, Л. Тарангул, В. Федосова, Ф. Ярошенка та інших. Науковці детально та ґрунтовно

досліджують загальні та окремі аспекти функціонування податкових систем. Водночас є нагальна потреба в узагальненні історичного та зарубіжного досвіду становлення податкової системи країни, удосконаленні механізму фіскального забезпечення сталого розвитку національної економіки, гармонізації вітчизняного податкового законодавства, як важливого елемента фіскальної конвергенції, що, зі свого боку, є рушійною силою поглиблення європейської інтеграції.

**Постановка завдання.** Головною метою даної статті є аналіз та визначення основних напрямів вдосконалення податкової системи України в контексті Європейської інтеграції.

*Виклад основного матеріалу дослідження.* Стратегічним орієнтиром динамічного розвитку для України на шляху євроінтеграції є спрямованість на вдосконалення фіскального механізму у системі державного регулювання та гармонізація податкового законодавства, що забезпечить у свою чергу підвищення конкурентоспроможності національної економіки. Вперше свою проєвропейську позицію на законодавчому рівні Україна визначила в Основних напрямках зовнішньої політики ще 2 липня 1993 р., та сьогодні закріплена у проекті Угоди про асоціацію між Україною та ЄС. З цього часу Україна почала тяжіти до інтеграційного об'єднання з Європою, що продовжується й досі [1, С. 373].

Важливою умовою входження до європейського економічного простору є забезпечення високого рівня економічного розвитку і стабільного фінансового стану національної економіки [2, С. 58]. Вдосконалення вітчизняної податкової системи є надзвичайно актуальним завданням, зважаючи на значний досвід інтеграційних процесів у європейських державах. Вона охоплює питання координування податкової політики, уніфікації бази оподаткування, наближення рівнів оподаткування, переліку основних податкових пільг і податків: у вузькому розумінні гармонізація стосується ставок оподаткування і податкової бази, а в ширшому – всієї податкової системи.

Сьогодні в Україні спостерігається дефіцит фінансових ресурсів. Одним із напрямів покращення становища вважають створення належного інвестиційного клімату. Експертами Європейської бізнес Асоціації було проведено дослідження, за результатами якого в третьому кварталі 2012 року бізнес-клімат країни та умови ведення бізнесу оцінено на 2,14 балів (з п'яти можливих), що є найнижчим показником за всю історію дослідження починаючи з 2008 року [11]. Інвестиції почнуть надходити у державу, якщо вдасться досягти економічної та політичної стабільності, забезпечити надійний захист прав акціонерів. Тоді прибутки від господарської діяльності можливо буде спрогнозувати. Наразі інвестори не бажають мати справу з Україною через падіння ВВП і високий рівень інфляції, а рівень безробіття сигналізує їм про можливу депресію на багато кварталів наперед. Отож необхідно шукати і використовувати внутрішні резерви фінансового забезпечення господарської діяльності суб'єктів підприємництва.

Фінансова база держави формується передусім за рахунок податкових надходжень. В Україні частка податків у середньому становить три четверті доходів Зведеного бюджету. Варто зауважити, що вона нестабільна: відбувалися коливання в межах 20-відсоткового інтервалу за останні 15 років (від 64% до 92%). У 2005-2012 рр. цей показник стабілізувався і зміни відбувалися в межах 3% – 10%.

Рівень податкових надходжень до Зведеного бюджету України показує наскільки ефективна податкова система. У період 2007 – 2012 рр. середня частка податкових надходжень у доходах бюджету України склала 80% (табл. 1).

Таблиця 1

## Обсяги податкових надходжень до Зведеного державного бюджету України за 2007 – 2012рр.

Показники	Роки					
	2007	2008	2009	2010	2011	2012
ВВП, млрд грн	720731	948056	913345	1082569	1302079	1408889
Доходи державного бюджету, млрд грн	165942	231686	209700	207473	265823	289577
Податкові надходження, млрд грн	116671	167883	148916	170515	243305	267636
Частка податків у доходах бюджету, %	0,71	0,73	0,71	0,82	0,92	0,92
Частка податків у ВВП, %	0,16	0,18	0,16	0,15	0,19	0,19

Джерело: складено на основі офіційних даних Міністерства фінансів України

Динаміку надходжень до Зведеного бюджету наведено на рисунку 1. Як бачимо, під впливом соціальних, політичних та економічних чинників структура податків постійно змінюється, а роль податкових надходжень у структурі дохідної частини бюджету зростає.

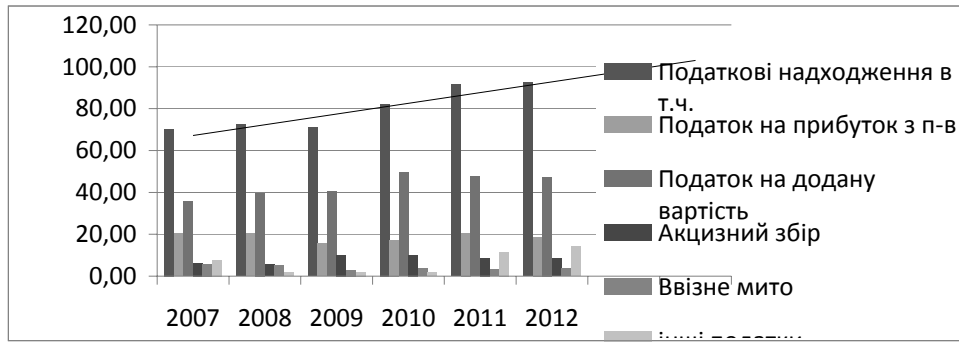


Рис.1. Динаміка податкових надходжень до державного бюджету України у 2007-2012рр.

Джерело: побудовано на основі даних.

Сьогодні податкова політика європейських країн характеризується певною узгодженістю реформаторських курсів нинішніх держав-членів ЄС, що, зокрема, добре прослідковується у загальній тенденції податкових надходжень у ВВП. Це пояснюється, з одного боку, об'єктивною необхідністю виробництва достатнього обсягу суспільних благ і підтримання високого рівня соціального захисту населення відповідно до принципів побудови соціально-орієнтованих держав колишнього соціалістичного табору, з іншого, – вимогою посилення ролі держави у забезпеченні стійкого економічного зростання та збереження традиційно сильних позицій Західної Європи на міжнародній арені [9, С. 186]. Дані табл. 1 також свідчать про досягнення певних здобутків у реалізації проголошеної європейської стратегії трансформації економічної політики України, у т. ч. податкової політики, оскільки навіть такий показник як частка податків у ВВП досяг середньоевропейського рівня.

Фінансові надходження від ПДВ, і не тільки в Україні, одне з основних джерел формування бюджету (у 2012 р. 47,31 % всіх доходів Зведеного бюджету України), а й країн ЄС. Це свідчить про ефективність використання даного податку. Розмір ставки ПДВ у країнах-членах Європейського Союзу визначається виключно в межах запропонованих ЄС [12]. Наприклад, ПДВ у Франції – 19,6 %, Великобританії – 17,5 %, Німеччині – 19 %, Швеції – 25 %, з яких 1 % від надходжень, що входить у ставку, перераховують до бюджету ЄС [10]. В низці країн встановлюють кілька відсоткових ставок: підвищену, нульову і знижену – стандартну. Знижену ставку застосовують для медичних засобів та продуктів першої необхідності. Розмір зниженої ставки у державах диференційованій від 0-17 %, стандартна ставка коливається від 12-23 %. За підвищеною ставкою оподатковують предмети розкоші. Експортні товари в ЄС оподатковуються за нульовою ставкою, що дає змогу підвищувати конкурентоспроможність продукції на міжнародному ринку.

ПДВ, через адміністративну важкість, створює проблеми у державах, в яких економіка знаходиться на низькоефективному рівні, де відсутні достатня фіскальна дисципліна та відповідна податкова культура громадян. Високі ставки податку призводять до зниження економічної активності і як результат ховають її у “тінь”. Ставка 20 % в Україні не виправдовує себе, оскільки сприяє посиленню інфляційним процесам, пригнічує розвиток наукомістких та високотехнологічних виробництв.

Якщо звертатися до світової практики, то ПДВ стягують за такими принципами: країна призначення і країна походження. Україна на практиці використовує перший принцип у той час, як в ЄС при торгівлі з іншими країнами діє другий принцип. Принцип “країна призначення” регулюється угодою “Про принципи справляння непрямих податків під час експорту та імпорту товарів (робіт, послуг) між державами-учасниками Співдружності Незалежних Держав”. Термін “країна походження товарів” означає державу-учасницю СНД, в якій товар був повністю вироблений або зазнав достатньої переробки. Для застосування критерію достатньої переробки може застосовуватись кумулятивний принцип походження, тобто при послідовній переробці товару в державах-учасниках СНД ці держави розглядаються для цілей визначення походження як одне ціле. Правила визначення країни походження товарів, затверджені Рішенням Ради глав Урядів Співдружності Незалежних Держав від 24 вересня 1993 р. Принцип “країна походження” дасть Україні можливість збільшити надходження до бюджету та унеможливить отримання незаконного експортного відшкодування.

Враховуючи світовий досвід та реалії вітчизняної економіки, реформування ПДВ повинно відбуватися за рахунок диференціації податкових ставок у залежності від оподаткованих товарів, що у свою чергу підвищить платоспроможність споживачів. Так, стандартна ставка, на нашу думку, повинна становити 15 %, підвищена – 20 % (товари розкоші).

Другим важливим податком після ПДВ у частині наповнення бюджету, як бачимо, є податок на прибуток підприємств. Його частка за останні роки становить 19 % доходів країни. У Європейських країнах він також є одним з основних дохідних джерел бюджету, причому ставки у країнах – учасниках різняться. Використовують максимальні і базові, мінімальні та знижені ставки податку. Наприклад, у Франції максимальна – 50 %, а основна – 33,33 % [3]. Якщо порівнювати ставки на прибуток України і європейських країн, то в Україні вони значно нижчі.

Незважаючи на це, недоліком адміністрування податку на прибуток в Україні є необґрунтованість збільшення податкових пільг. В країнах ЄС пільги надаються виключно прибутковим фірмам у вигляді податкового кредиту на певний термін [1]. Як альтернативу податковим пільгам в Україні доцільно впроваджувати знижені ставки податку та застосовувати тільки амортизаційну пільгу на прибуток підприємств.

У Європейських країнах ставки акцизу значно вищі від українських. Акцизний збір справляється з тютюнових виробів, спирту етилового та алкогольних напоїв, нафтопродуктів, тобто продуктів, які не належать до предметів першої необхідності та мають високий рівень рентабельності виробництва. За останні 6 років він в середньому становить 8 % [5]. В Україні, з року в рік, спостерігається тенденція до підвищення ставок акцизного збору. Мінімальне податкове зобов'язання на тютюнові вироби становить не менш, ніж 60 % ціни найбільш уживаних категорій сигарет та 60 євро за 1000 шт. При цьому в деяких країнах акцизний збір становить понад 65 % ціни тютюнових виробів. Така частка сприяє утворенню тіньового сектору. Тому необхідно вдосконалювати систему контролю за обігом підакцизних товарів/послуг [11].

Європейський Союз використовує горизонтальні та вертикальні директиви при регулюванні акцизного збору. Основні аспекти правового регулювання (без поділу на групи) забезпечуються горизонтальними директивами. Вертикальні директиви забезпечують деталізацію за категоріями підакцизних товарів (структури, мінімального рівня ставок, способами розрахунку).

В Україні варто враховувати директиви ЄС, що у свою чергу сприятиме ефективній побудові податкової системи, на базі інструменти фіскального стимулювання.

Зазначимо, що основними недоліками податкової системи України є такі:

- фіскальна спрямованість податків, на відміну від країн ЄС, де податки відіграють роль інструменту підвищення конкурентоспроможності держави. Конкурентна позиція України залишається не вигідною серед держав-членів Європейського Союзу, зокрема через не зорієнтованість регулюючої функції на стале зростання;
- високі витрати на адміністрування податкової системи. Діяльність Міністерства доходів і зборів, Міністерства фінансів, Державної фінансової інспекції, Державної митної служби недостатньо узгоджені, відсутній цілісний інформаційний простір, що, як наслідок, спричиняє до появи копіювальних функцій;
- неефективність розподілу податкових надходжень. Розвиток економіки гальмується через недосконалий механізм розподілу між центральним і місцевими бюджетами;
- недосконале і нестабільне законодавство. Зміни у Податковому Кодексі негативно відбиваються на розвитку економіки. Вітчизняне податкове законодавство має схожі риси із європейським, але тільки у найменуваннях податків. Привабливість національної економіки знижується ще й за рахунок можливості неоднозначного тлумачення положень податкового кодексу.
- відсутність оптимального співвідношення між великими, середніми і малими підприємствами, а це як показує світовий досвід – важлива умова створення потужної ринкової економіки. У країнах Європейського Союзу малі підприємства – інструмент у забезпеченні зайнятості, досягнення конкурентоспроможності на світовому ринку. Система ж спрощеного оподаткування в Україні лише сприяє зниженню зацікавленості, мотивації у підприємницькій діяльності;

- відсутність можливості оперативного реагування щодо змін кон'юнктури світового ринку та торговельних режимів у інших країнах та структури економіки України, зумовлену системою митно-тарифного регулювання.

В першу чергу, для усунення недоліків, що укорінилися в податковій системі України, потрібно привести законодавчу базу у відповідність із європейськими принципами та директивами. Ця рекомендація торкається, зокрема і конституційних реформ, адже основний закон не дуже чітко розмежує повноваження між різними гілками влади, що деякою мірою заважає функціонуванню владних інститутів.

**Висновки.** Інтеграційні процеси в Україні спрямований на досягнення якісних соціально-економічних і фінансових перетворень. Це довготривалий процес, який в Україні необхідно подолати заради забезпечення, в подальшому, рівності в оподаткуванні, справедливості та ефективності податкової системи, конкурентоспроможності економіки та високого рівня життя.

Фіскальний механізм необхідно реформувати у напрямі забезпечення сприятливих умов для ведення бізнесу та залучення інвестицій шляхом побудови стимулюючої податкової системи. Така політика забезпечить зростання сукупних податкових надходжень до бюджету і цільових фондів, адже податкові надходження від збільшення ділової активності лише зростатимуть. Реформи потрібно впроваджувати поступово та спиратися на зарубіжний досвід. Це дасть змогу Україні гармонізувати свою податкову систему та прискорити інтеграцію у Європейський простір.

1. Мельник П.В. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: монографія/ П.В. Мельник, Л.Л. Тарангул, З.С. Варналій [та ін.]; за ред. З.С. Варналій. – К. : Знання України, 2008. – 675 с.
2. Исаков В.Б. Налоговая политика и пути выхода из кризиса: монография / под. науч. руков. В.Б. Исакова, Д.Г. Черника, И.И. Кучерова. – М. : Торгово-промышленная палата Российской Федерации. – 2009. – 320 с
3. Демиденко Л.М. Гармонізація податкових систем європейських країн // Міжнародна економіка: Сучасні проблеми та перспективи розвитку. – Симферополь, Таврида, 2009 .
4. Проблеми податкової системи [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <[http://www.icps.com.ua/lichylnyk.html?cmd=docs&id=1574&filename=http://www.icps.com.ua/doc/POR\\_A\\_sme\\_presentation.ppt](http://www.icps.com.ua/lichylnyk.html?cmd=docs&id=1574&filename=http://www.icps.com.ua/doc/POR_A_sme_presentation.ppt)>.
5. Інформація Міністерства фінансів України щодо виконання Зведеного бюджету України у 2007-2012 роках [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <<http://www.minfin.gov.ua>>.
6. Малик Я. Європейський Союз / Я. Малик, О. Киричук, І. Залуцький. – Львів, 2006 – 610 с.
7. Шевчук П. Чи зросли ціни в Україні? [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <<http://minfin.com.ua/blogs/Shevchuk/31637/>>.
8. Право Европейского Союза [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <<http://eulaw.ru/treaties/teu>>.
9. Індекс інвестиційної привабливості [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <<http://indices.eba.com.ua/ua/ii/invest.html>>.
10. Макроекономічні показники ЄС [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <<http://ukraine-eu.mfa.gov.ua/ua/ukraine-eu/trade-and-economic/eu-indicators>>.
11. Інформаційне агентство Уніан [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <<http://www.unian.net>>.

12. УКРінформ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrinform.ua>  
.Петик М.І., Саварін Л.А.

### **FUTURE TAX SYSTEM MODERNIZATION OF UKRAINE IN THE CONTEXT OF EUROPEAN INTEGRATION**

**M. Petyk, L. Savarin**

The features of the tax system of Ukraine and the main directions of its modernization. Analysis of tax policy of countries - members of the European Union and the recommendations on reforming the national tax system in the context of Ukraine's integration into the European space.

Keywords: excise tax, EU integration, value added tax system, income tax on enterprises.

### **ПЕРСПЕКТИВЫ МОДЕРНИЗАЦИИ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ УКРАИНЫ В КОНТЕКСТЕ ЕВРОПЕЙСКОЙ ИНТЕГРАЦИИ**

**М. Петык, Л. Саварин**

Рассмотрены особенности налоговой системы Украины и определены основные направления ее модернизации. Проанализирована налоговая политика стран - участниц Европейского союза и даны рекомендации по реформированию отечественной налоговой системы в контексте интеграции Украины в Европейское пространство.

Ключевые слова: акцизный сбор, ЕС, интеграция, НДС, налоговая система, налог на прибыль с предприятий.