

задоволення зростаючих потреб населення. Крім того, вони реалізують функції закріплення та відтворення суспільних відносин у певній галузі, сприяють інтеграції, згуртованості суспільства та регулюють відносини в ньому. Перспективою подальших досліджень може стати дослідження ролі і функцій інших соціальних інститутів суспільства.

Література

1. Ворона В. М. Институционализм как концепция экономических трансформаций в Украине // Проблемы розвитку соціологічної теорії. Трансформація соціальних інститутів та інституціональної структури суспільства. – К., Соціологічна асоціація України, Інститут соціології НАН України, 2003. – 597 с.
2. Геєць В. М. Суспільство, держава, економіка: феноменологія взаємодії та розвитку / В. М. Геєць. – К. : НАН України, Інститут економіки та прогнозування, НАН України. – 2009. – 864 с.
3. Дюркгейм Э. Социология и соци-альные науки // Теоретическая социология: Антология. Под ред. С.П.Баньковской. – М.: Книжный дом «Университет», 2002. – 424 с.
4. История социологии в Западной Европе и США. Учебник для вузов. Под ред. Г. В. Осипова. – М.:НОРМА–ИНФРА, 2001. – 576с
5. Куценко В. І. Соціальна сфера: реальність і контури майбутнього (питання теорії і практики):[монографія] / В. І. Куценко; за наук. ред. д.е.н., проф., чл.-кор. НАН України Б. М. Данилишина; РВПС України НАН України. – Ніжин : ТОВ «Видавництво «Аспект-Поліграф», 2008. – 818 с.
6. Норт Д. Институты и экономический рост: историческое введение / Д. Норт // Теория и история экономических и социальных институтов и систем: альманах. –1993. – Т. 1. – Вып. 1. – 256 с.
7. Сідоров М. Р. Філософія освіти/М. Р. Сідоров // Вступ. СПб.: Пітер, 2007 - 304 с.
8. Соціогуманітарний простір і розвиток продуктивних сил України: методологічні аспекти визначення взаємодії: [монографія] / [наук. ред. М. А. Хвесик] ; НАН України, Рада по вивченню продуктивних сил України. – К., 2009. - 92 с.
9. Соціологія: [підручник /за ред. проф. В. П. Андрущенко, проф. М. І. Горчала].- Київ-Харків, 1998. - 624 с.
10. Стратегічні виклики ХХІ століття суспільству та економіці України: в 3 т./ за ред. акад. НАН України В.М. Геєця, акад. НАН України В.П. Семиноженка, чл.-корр. НАН України Б.Є.Кваснюка. Т. 1: Економіка знань - модернізаційний проект України – К.: Фенікс, 2007. – 544 с.
11. Україна. Цілі розвитку тисячоліття. Програма розвитку ООН в Україні. [Електронний ресурс] / Режим доступу <http://www.undp.org.ua/ua/millennium-development-goals>
12. Шульга М. О. Вступне слово // Проблеми розвитку соціологічної теорії. Трансформація соціальних інститутів та інституціональної структури суспільства. – К., Соціологічна асоціація України, Інститут соціології НАН України, 2003. – 597 с.
13. Veblen T. An Inquiry Into The Nature Of Peace And The Terms Of Its Perpetuation / T. Veblen. – NY: Public domain in the USA, 2007. – 367 p.

Стаття надійшла до редакції 10.05.2015р.

Рекомендовано до друку д.е.н., проф. **Петренком В.П.**

УДК 336.2

РЕФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ

Т.М. Орищин, М.І. Голяк*

ІФНТУНГ, 76019, м. Івано-Франківськ, вул. Карпатська 15, тел. (0342) 504574

e-mail: fin @ nung. edu. ua

Анотація. В статті розглянуто проблему реформування системи оподаткування України. Податкове регулювання є одним із визначальних чинників конкурентоспроможності національної економіки та одним з найголовніших важелів забезпечення економічного зростання держави. Існуюча система оподаткування характеризується внутрішньою неузгодженістю її складових, нестабільністю, складністю, невідповідністю принципам соціально-економічної справедливості, негативним впливом на розвиток національної економіки. Саме тому було запропоновано ряд змін до системи оподаткування, які відповідними нормативно-правовими актами закріплено і впроваджено в практику. З метою дослідження та узагальнення результатів реформування системи

оподаткування України та аналізу її впливу на економічне зростання зроблено оцінку внесених змін щодо основних прямих та непрямих податків. Результатом проведення дослідження є зроблені висновки, що з урахуванням змін до Податкового кодексу цілу низку старих проблем системи оподаткування розв'язати до кінця так і не вдалося. Заходи із реформування мали спростити і здешевити систему адміністрування податків. Проте зменшення кількості податків ще не означає поліпшення їх адміністрування і не впливає на спрощення ведення бізнесу в Україні. В тому контексті першочерговим завданням є зниження податкового тягара і встановлення оптимального співвідношення прямого та непрямих оподаткування.

Ключові слова: система оподаткування, реформування, податки, економічне зростання, платники податків.

Анотація. В статті розглянуто проблему реформування системи оподаткування України. Податкове регулювання є одним із визначальних факторів конкурентоспроможності національної економіки і одним із головних рычагів забезпечення економічного зростання держави. Існуюча система оподаткування характеризується внутрішнім несоответствием ее составляющих, нестабильностью, сложностью, несоответствием принципам социально-экономической справедливости, негативным влиянием на развитие национальной экономики. Именно поэтому было предложено ряд изменений к системе оподаткування, которые соответствующими нормативно-правовыми актами утверждено и внедрено в практику. С целью исследования и обобщения результатов реформування системи оподаткування України та аналізу її впливу на економічний ріст зроблено оцінку внесених змін применительно к основным прямым и косвенным налогам. Результатом проведенных исследований стали выводы, что с принятием изменений к Налоговому кодексу определен перечень старых проблем системы оподаткування решить до конца так и не удалось. Мероприятия по реформированию должны были упростить и удешевить систему администрирования налогов. Однако уменьшение количества налогов еще не значит улучшение их администрирования и не влияет на упрощение ведения бизнеса в Украине. В этом контексте первоочередным заданием является снижение налоговой нагрузки и установления оптимального соотношения прямого и косвенного оподаткування.

Ключевые слова: система оподаткування, реформування, податки, економічний ріст, платники податків.

Annotation. This article is intended to the problem of Ukraine tax system reforming. Tax regulation is one of the determining factors of the competitiveness of the national economy and one of the main levers of economic growth of the state. The current tax system was characterized by internal inconsistency of its components, instability, complexity, inconsistency to the principles of social and economic justice, the negative impact on the development of the national economy. That is why were proposed a number of changes to the tax system, that are approved and put into practice by the relevant regulations. In order to study and summarize the results of the tax reforms in Ukraine and analyses its impact on economic growth was made an assessment of the changes in relation to the major direct and indirect taxes. The result of the study are conclusions that were done during the adoption of amendments to the Tax Code a specific list of problems of the old tax system wasn't solved to the end. Events of reform were to be simplified and reduce the cost of the system of tax administration. However, reducing the number of taxes does not mean an improvement in their administration and does not affect the simplification of the business environment in Ukraine. In this context, the priority task is to reduce the tax load and establish the optimal ratio of direct and indirect taxation.

Key words: tax reform, taxes, economic growth, the taxpayers.

Вступ. Податкове регулювання є одним із найважливіших факторів, які визначають конкурентоспроможність національної економіки. Ефективність податкової системи створює стимули для розвитку підприємництва і є одним із найголовніших важелів забезпечення економічного зростання держави, що сприяє зменшенню рівня тіньової економіки, збільшенню надходжень до усіх рівнів бюджетів, добробуту громадян. За допомогою податків відбувається забезпечення взаємовідносин держави з підприємствами і громадянами, контроль за розподілом та перерозподілом валового національного доходу.

Проблема реформування сфери оподаткування є дуже актуальною для України, адже раніше існуюча система оподаткування характеризувалась внутрішньою неузгодженістю її складників, нестабільністю, складністю, порушенням принципів економічно-соціальної справедливості та рівномірності, негативним впливом на стан національної економіки. Саме тому було впроваджено низку змін до системи оподаткування і закріплено Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» та Законом України «Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні». Проте більшість з цих змін носять тимчасовий характер і будуть скасовані після стабілізації ситуації в країні.

Аналіз останніх досліджень. З огляду на запити суспільства щодо удосконалення системи оподаткування в нашій країні, її реформування потрібно визначити пріоритетним напрямом для розвитку національної економіки. Фундаментальні дослідження реформування системи оподаткування здійснено такими вченими, як Абрамова О.С. [1], Барвінська Є.С. [2], Гречко А.В. [3], Дубинецька П. П. [5], Касперович Ю. В. [8], Касьяненко Т.В. [9], Коропкіна Н. Г. [12] та ін.

Проте вдосконалення системи оподаткування України потребує подальшого вивчення та пошуку нових підходів до оподаткування.

Мета і завдання статті. Дослідити і узагальнити результати реформування системи оподаткування України на сучасному етапі та проаналізувати її вплив на економічне зростання.

Виклад основного матеріалу дослідження. Наповнюючи бюджети усіх рівнів, держава забезпечує перерозподіл валового внутрішнього продукту, змінює структуру суспільного виробництва, впливає на результати підприємницької діяльності, здійснює соціальні реформи. Податки повинні виконувати як фіскальну, так і стимулюючу функції. За допомогою податків держава сприяє стимулюванню розвитку тих чи інших галузей виробництва, досягненню найоптимальнішої структури виробництва. Використовуючи відповідну податкову політику, держава може регулювати територіальне розміщення виробничих сил [2, с. 332]. Як зазначає Ю.В. Касперович: «... податково-бюджетна політика може мати потужний вплив на сукупний попит, виробництво і зайнятість, коли економіка функціонує значно нижче від повної потужності національного виробництва, і там, де необхідно забезпечити стимулювання попиту для економіки» [8].

Податкова реформа в Україні повинна була реалізувати два основних завдання: по-перше, необхідно збільшити доходи бюджету в умовах значного дефіциту та прогресуючого розбалансування державних фінансів, по-друге, потрібно створити сприятливий фіскальний клімат для бізнесу та інвестицій, виведення в правове поле тінізованих фінансових ресурсів. Власне, це ті головні питання, які неможливо було вирішити у рамках колишнього заплутаного податкового законодавства і на виконання яких спрямована податкова реформа [5].

Основними проблемами системи оподаткування в Програмі економічних реформ зазначено наступні [6]:

- значна витрата часу й коштів суб'єктів підприємницької діяльності на ведення податкового обліку й сплату податків;
- неефективна й надмірно витратна для держави й бізнесу система адміністрування податків і зборів, що неспроможна забезпечити повноцінне наповнення державного бюджету й зниження частки тіньової економіки з одночасним дотриманням балансу прав податкових органів і платників податків;
- нестабільність і непередбачуваність системи оподаткування, що призводить до високих податкових ризиків для бізнесу й обмежує можливість середньо- і довгострокового планування;
- високий рівень ухиляння від податків і нерівномірне податкове навантаження на підприємства різного розміру й окремі галузі економіки;
- невиконання податковою системою функції згладжування соціальної нерівності.

Усі ці фактори вплинули на те, що за оцінкою, здійсненою аудиторською компанією Price Water House Coopers та Світовим банком, за простотою системи оподаткування у рейтингу «Paying Taxes 2014» Україна посідає 164-те місце із 189 країн світу, має 28 податкових платежів, платники податків витрачають близько 390 годин у рік на сплату податків, загальна ставка податкового навантаження дорівнює 54,9 %. У той самий час провідні розвинені країни світу, що посідають кращі місця у рейтингу, мають значно менші ставки податкового навантаження, що зображено в (табл. 1)[1, с. 20]. Для порівняння: середня сукупна податкова ставка у світі складає 44,8 % від комерційних прибутків, середня кількість податкових платежів за рік – 28,5, а середня кількість часу для здійснення цих платежів – 277 годин на рік [3, с. 61]. При розрахунку рейтингу до уваги бралися індикатори, кожен з яких має однаково важливе значення: реєстрація підприємств, отримання дозволів на будівництво, реєстрація власності, кредитування, захист інвесторів, оподаткування, міжнародна торгівля, забезпечення виконання контрактів, ліквідація підприємств тощо.

За результатами рейтингу «Paying Taxes 2014» необхідно зауважити значно меншу кількість податкових платежів в інших країнах, а також загальний час, що належить витратити платнику податків на процес звітування та сплати податку. Також за результатами Price Water House Coopers та Світового банку середньосвітова ставка податків дорівнює 43 %, з яких 16,1 % складають податки з прибутків підприємств, 16,3 % - податки з трудових доходів громадян, а 10,6 % приходиться на інші види податків. Розподіл загальної ставки податкового навантаження України геть інший: 11,2 % - податки з прибутків, 43,1 % - податки з доходів громадян, та лише 0,6 % - інші податки [1].

На сучасному етапі було введено єдиний звітний період – квартал – основні види податків: податок на прибуток, податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), податок на додану вартість (ПДВ), єдиний соціальний внесок (ЄСВ), акцизний податок, екологічний податок, інші. Зміни до адміністрування податків зменшать кількість звітності і платежів на рік, що спричинить: зменшення витрат ресурсів держави та бізнесу на адміністрування податків і спрощення умов для сплати податків, підвищення рейтингу України в Doing Business.

Однак, результати дослідження свідчать, що з ухваленням Податкового кодексу цілу низку старих проблем системи оподаткування розв'язати не вдалося. Більше того, додалися ще й нові проблеми. За оцінками Price Water House Coopers, Україна належить до десяти країн з найскладнішими податковими системами.

Таблиця 1 - Рейтинг країн світу за простотою сплати податків за версією «Paying Taxes 2014» (вибрано)

Країна	Місце у рейтингу Paying Taxes 2014	Загальна податкова ставка, %	Час на сплату податків, години на рік	Кількість податкових платежів
Україна	164	54,9	390	28
Канада	8	24,3	131	8
Ірландія	6	25,7	80	9
Норвегія	17	40,7	83	4
Австралія	44	47,0	105	11
Республіка Корея	25	27,9	187	10
Російська Федерація	56	50,7	177	7
США	64	46,3	175	11
Китай, Тайвань	58	35,0	221	12
Естонія	32	49,4	81	7

За підрахунками консалтингової компанії Boston Consulting Group, українські підприємства щороку недоплачують у бюджет 25 млрд. дол. Співвідношення податкових втрат до ВВП досягає 20%, і за цим показником Україна в лідерах серед інших країн рейтингу. Майже 20% прибутку приховується від сплати податків. Лише формалізовані обсяги податкових пільг перевищують 50 млрд. грн.

Водночас за кількістю податків Україна посідає 91-ше місце у рейтингу серед 185 країн світу, обстежуваних щорічно Світовим банком, за податковим навантаженням — 154-те, а за витратами часу на адміністрування податку — 171-ше місце. Загалом серед груп країн, своїх найближчих сусідів — Європейського Союзу (ЄС), Центральної та Східної Європи (ЦСЕ) та Співдружність Незалежних Держав (СНД) — Україна має найгірші оцінки ефективності податкової системи та ВВП на жителя. Отже, на основі даних Price Water House Coopers можна провести оцінку ефективності системи оподаткування України в 2013 році за місцем у рейтингу, що наведено на рисунку 1 [10]:

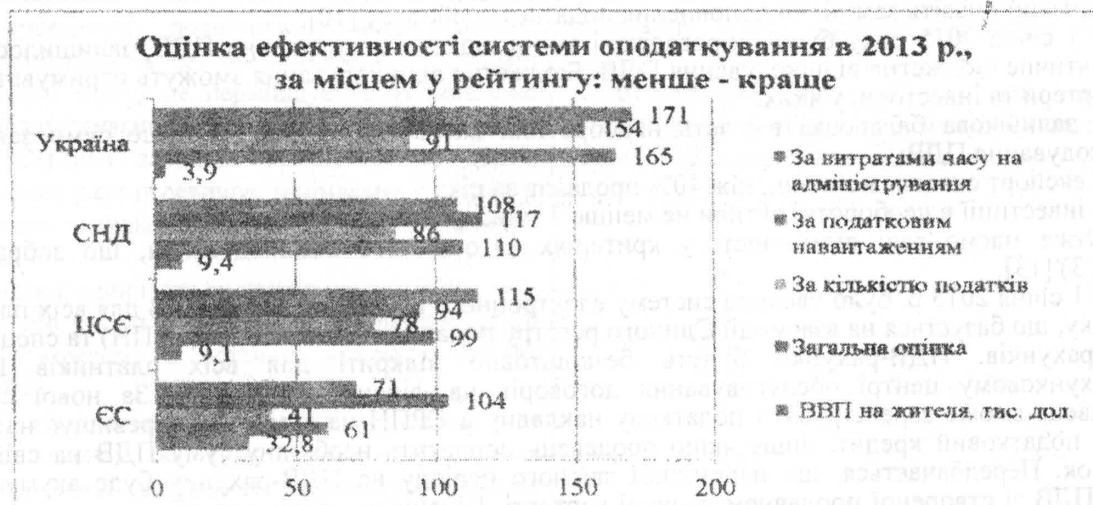


Рисунок 1 - Оцінка ефективності системи оподаткування в 2013 р., за місцем у рейтингу

Можливо, порівняння з країнами ЄС, у т.ч. країнами ЦСЕ, які входять до євроспільноти, є надто недосяжними для України? Але це не стосується країн СНД. Водночас для більшої об'єктивності також порівняємо показники податкової ефективності України з країнами, які мають

аналогічний рівень ВВП на жителя за паритетом купівельної спроможності (ПКС). До цієї групи країн з параметрами ВВП на жителя 3–6 тис. дол. разом із Україною входять 35 країн із 185 обстежуваних Світовим банком. До речі, в цій групі європейських країн одиниці, переважно країни Центральної та Південної Америки, Південно-Східної Азії, Північної Африки. Так от, навіть серед цих країн в Україні податкове навантаження значно вище за середнє по групі. Зокрема: а) за всіма податками — у 1,5 рази; б) за ПДВ і податком на прибуток — в 1,3 рази; в) за податком на працю — майже в 4 рази. При цьому витрати часу на адміністрування податків в Україні майже вдвічі перевищують середні по групі [7].

Усе вищезазначене обумовлює необхідність реформування системи оподаткування в Україні. Зокрема, першочерговим завданням є зниження як прямого так і непрямого податкового навантаження. Світовий досвід свідчить, що співвідношення прямих і непрямих податків залежить від життєвого рівня переважної частини населення, досконалості механізму стягнення податків, рівня податкової культури та ін. Так, у багатьох європейських країнах переважають прямі податки. В Україні ситуація інша — чинна вітчизняна система оподаткування переобтяжена непрямими податками, які складають переважну більшість усіх податкових платежів.

З 01.01.2015 року в Україні набрали чинності зміни до оподаткування, було зменшено кількість податків з 22 до 11. До загальнодержавних податків належать: податок на прибуток підприємств, ПДФО, ПДВ, акцизний податок; екологічний податок; рентна плата; мито. А до місцевих податків: податок на майно і єдиний податок. Залишились два місцевих збори: збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір. Загальнодержавні податки перейшли до місцевих: податок на нерухоме майно і фіксований сільськогосподарський податок, який долучили до єдиного податку. Скасовані такі види податків і зборів [11]:

- збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності (сплачують 123 тис платників);
- збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності;
- рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктоводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України;
- збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.

Деякі податки не скасовані повністю, а лише трансформовані за принципом «два в одному», що зображено в (табл. 2) [11]. Реформа системи оподаткування в Україні торкнулася не тільки підприємств, а й громадян. Кардинальні зміни в оподаткуванні юридичних осіб та громадян покликані спростити і здешевити систему адміністрування податків, а також додатково залучити до бюджету держави 40 млрд. грн. в рік. Очікується, що зменшення податків покращить їх адміністрування і вплине на спрощення ведення бізнесу в Україні.

В Україні ПДВ є основним податком і дає близько 30% доходів зведеного бюджету. Однак саме з цим податком в Україні є найбільше проблем. Майже 40% сплаченого ПДВ з вироблених в Україні товарів і послуг підлягає відшкодуванню. З належних до відшкодування сум майже 40% не відшкодовуються. Майже чверть можливого ПДВ підпадає під пільги, тоді як у країнах ЄС — менш як 10%. ПДВ складний в адмініструванні і створює великий простір для різних маніпуляцій, «карусельних схем», фальсифікацій з відшкодуванням тощо. Дві третини податкових преференцій припадають на ПДВ. Унаслідок цього бюджетна ефективність цього податку залишається низькою — у межах 40–50%. Усе це закономірно спровокувало невдоволення ПДВ, заклики до його модернізації і навіть заміни чи доповнення податком з обороту [10].

З 1 січня 2015 року були запроваджені зміни щодо відшкодування ПДВ, залишилося лише автоматичне бюджетне відшкодування ПДВ. Бюджетне відшкодування зможуть отримувати лише експортери та інвестори, у яких:

- залишкова балансова вартість необоротних активів у 12 разів більше суми заявки на відшкодування ПДВ;
- експорт складає не менш, ніж 40% продажів за рік;
- інвестиції в необоротні активи не менше 3 млн. грн. за рік.

Отже маємо такі відмінності у критеріях автономного відшкодування, що зображені в (табл. 3) [13].

З 1 січня 2015 р. було уведено систему електронного адміністрування ПДВ для всіх платників податку, що базується на взаємодії Єдиного реєстру податкових накладних (ЄРПН) та спеціальних ПДВ-рахунків. ПДВ-рахунки будуть безкоштовно відкриті для всіх платників ПДВ у Розрахунковому центрі обслуговування договорів на фінансових ринках. За нової системи, продавець зможе зареєструвати податкову накладну в ЄРПН на суму, що перевищує наявний в нього податковий кредит, лише якщо продавець доплатить необхідну суму ПДВ на свій ПДВ-рахунок. Передбачається, що наприкінці звітного періоду на ПДВ-рахунок буде акумульована сума ПДВ зі створеної продавцем доданої вартості. Підвищено поріг для обов'язкової реєстрації платником ПДВ: із 300 тис. грн. до 1 млн. грн. [16]

Одним із методів поліпшення нинішньої ситуації в Україні є використання досвіду зарубіжних країн. Враховуючи, що ПДВ є основним податком, який формує дохід зведеного бюджету України, доцільно б було диференціювати ставку ПДВ 20%, за деякими видами

діяльності та групами товарів. Найбільш прийнятним є введення податкової ставки податку на додану вартість 10-12%

Таблиця 2 - Трансформація кількості податків і зборів

Акцизний податок	Акцизний податок
Збір за першу реєстрацію транспортного засобу	
Екологічний податок (з палива)	
Збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками	
Екологічний податок (крім палива)	Екологічний податок
Збір за спеціальне використання лісових ресурсів	
Плата за користування надрами	Рентна плата
Збір за користування радіочастотним ресурсом України	
Збір за спеціальне використання води	
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	Податок на нерухоме майно
Плата за землю	
Єдиний податок	Єдиний податок
Фіксований сільськогосподарський податок	

Таблиця 3 - Відмінності у критеріях автономного відшкодування

2014 рік	2015 рік
<p>- Протягом попередніх 12 місяців (для кварталників – 4 кварталів) питома вага поставок за нульовою ставкою в загальному обсязі поставок перевищує 40 %.</p> <p>- Загальна сума розбіжностей між задекларованим податковим кредитом заявника та задекларованими податковими зобов'язаннями його контрагентів за три попередні послідовні календарні місяці не перевищує 10 % заявленої суми відшкодування.</p> <p>- Середня зарплата більше ніж у два з половиною рази перевищує мінімальну у кожному з останніх чотирьох звітних періодів (кварталів) з ПДФО.</p> <p>- Плюс один із трьох наступних критеріїв:</p> <p>а) або чисельність працівників перевищує 20 осіб у кожному з останніх чотирьох звітних кварталів;</p> <p>б) або залишкова вартість у податковому обліку власних основних фондів для ведення задекларованої діяльності перевищує заявлену суму відшкодування за попередні 12 місяців;</p> <p>в) або податкове навантаження з податку на прибуток є вищим від середньогалузевого в кожному з останніх чотирьох звітних кварталів</p>	<p>- Наявність необоротних активів, залишкова балансова вартість яких на звітну дату за даними податкового обліку перевищує у 12 разів суму податку, заявлену до відшкодування та:</p> <p>а) протягом попередніх дванадцяти місяців питома вага поставок за нульовою ставкою в загальному обсязі поставок перевищує 40 % та/або;</p> <p>б) здійснення інвестиції в необоротні активи у розмірах не менше ніж 3 млн. грн. протягом останніх 12 календарних місяців.</p>

на продукцію харчової та легкої промисловості, яка буде підвищувати сукупний попит. Однак якщо Україна хоче отримати членство в ЄС, то їй необхідно наближуватися до Європи та враховувати економічні тенденції саме Європи [9, с. 215].

За податком на прибуток серйозним недоліком в Україні є незрозуміла і непрозора практика надання пільг. Наприклад, у фінансовій сфері сума пільг перевищує навіть суму сплаченого податку. Внаслідок цього податкове навантаження за податком на прибуток на різні сектори економіки вкрай нерівномірне і коливається від 4% для сільського господарства до 40–50% — для багатьох галузей промисловості.

Тим часом світовий досвід свідчить, що цей податок має відчутний вплив на рівень ВВП на жителя. У країнах з низьким податковим навантаженням на прибуток (нижче 10%) середній рівень ВВП на жителя (18,3 тис. дол.) у 1,5 рази вищий, ніж у країнах з високим і помірним податковим навантаженням. Тому країни, які за 2007–2013 рр. знизили податкове навантаження на прибуток (таких 110) і досить суттєво — в середньому на 9,2%, отримали вдвічі вищий приріст ВВП на жителя, ніж інші країни[8].

З метою збільшення надходжень до бюджету в умовах економічної кризи Законом № 1621 – VII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» внесено низку суттєвих змін в оподаткування прибутку підприємств, які набрали чинності з 03.08.2014р[13]:

- встановлено, що прибуток, отриманий від операцій із цінними паперами та деривативами, оподатковується за основною ставкою 18%, нагадаємо, що до внесення змін прибуток, отриманий від зазначених операцій, оподаткувався за ставкою 10%;

- скасовано пільги в оподаткуванні податком на прибуток для суб'єктів господарювання готельного бізнесу, прибуток таких оподатковується за основною ставкою 18%;

- скасовано пільги в оподаткуванні і для підприємств галузі електроенергетики, що виробляють електричну енергію виключно з відновлювальних джерел енергії;

- обмежено пільгове оподаткування податком на прибуток інститутів спільного інвестування (ICI). Відтепер доходи, отримані ICI у вигляді процентів, нарахованих за активами таких ICI та фондів операцій з нерухомістю, є об'єктами оподаткування податком на прибуток.

При побудові ефективної системи оподаткування, яка б стимулювала розвиток національної економіки та адекватно реагувала на зміни у виробничому та невиробничому секторах економіки, необхідно враховувати роль прямих та непрямих податків, а також їх співвідношення, яке повинно відповідати етапові економічного розвитку країни. Вагоме місце серед системи прямого оподаткування займає податок на доходи фізичних осіб.

Його важливість полягає у тому, що саме доходи фізичних осіб є джерелом фінансування дохідної частини місцевих бюджетів. Враховуючи недосконалість побудови системи оподаткування України, суперечливість законодавства та наявність великої кількості пільг по основних бюджетоутворюючих податках, а саме податку на додану вартість та податку на прибуток підприємств, основне податкове навантаження припадає на фізичних осіб.

У Концепції щодо реформування зарплатних податків представлено шість моделей оподаткування доходів фізичних осіб, (табл. 4) [12, с. 128], що значно відрізняються від чинного порядку, який полягає у тому, що дохід, перевищуючий 10 мінімальних заробітних плат (МЗП) оподатковується за ставкою 15 % до 10 МЗП, що становить 12180 грн., а до суми перевищення застосовується ставка 17 %.

Таблиця 4 - Концептуальні моделі оподаткування доходів фізичних осіб в Україні

№ п/п	Сума місячної з/п	Ставка ПДФО	№ п/п	Сума місячної з/п	Ставка ПДФО	№ п/п	Сума місячної з/п	Ставка ПДФО
Модель 1	До 10 МЗП	15%	Модель 2	До 10 МЗП	15%	Модель 3	До 1 МЗП	10%
	10-17 МЗП	20%		10-40 МЗП	20%		1-40МЗП	15%
	Від 17 МЗП	25%		Від 40 МЗП	25%		10-40 МЗП	20%
						Від 40 МЗП	25%	
Модель 4	До 5 МЗП	15%	Модель 5	До 3 МЗП	15%	Модель 6	До 1МЗП	15%
	5-17 МЗП	20%		3-17МЗП	20%		1-17 МЗП	20%
	Від 17МЗП	25%		Від 17МЗП	25%		Від 17 МЗП	25%

Порівнявши наведені у табл. 4 моделі оподаткування доходів громадян із нормами Проекту Закону «Про внесення змін до Податкового кодексу та деяких інших Законів України (щодо податкової реформи)» від 15.09.2014 р. № 5079, який є нормативно-правовим втіленням вищезгаданої концепції, зауважимо, що жодною із запропонованих моделей не було обрано. Проте дану градацію було використано при внесенні змін в оподаткування пасивних доходів громадян.

Згідно з новим ПКУ пропонується уніфікація ставки ПДФО для всіх видів пасивних доходів. Зокрема, до пасивних доходів у вигляді дивідендів, які виплачуються фізичним особам неплатникам податку на прибуток та юридичним особам, з 2015 р. замість ставки 5% застосовується ставка ПДФО 20%.

Крім того, було впроваджено додатковий і тимчасовий ПДФО – Військовий збір у розмірі 1,5% від сум заробітної плати, винагороди за цивільно-правовими договорами та вигащів[16].

На фонд оплати праці нараховується ЄСВ, розмір якого залежить від класу ризику підприємства та може складати від 36,76% до 49,7%. Для бюджетних організацій встановлено ставку ЄСВ в розмірі 36,3%, для працюючих за цивільно-правовими договорами – 34,7 %, на зарплату інвалідів нараховується 8,41 %. Крім того, на допомогу за період непрацевдатності та по вагітності та пологах нараховується 33,2 %. Цей вид податку сплачується за рахунок роботодавця.

Загальне податкове навантаження на зарплатні доходи в Україні в 1.5 рази більше, ніж в країнах ЄС. Просте зменшення ставки ЄСВ до середнього рівня ЄС істотно зменшило б надходження з ЄСВ до бюджету, що можна продемонструвати на основі трьох моделей, що зображені на (рис. 2) [11].

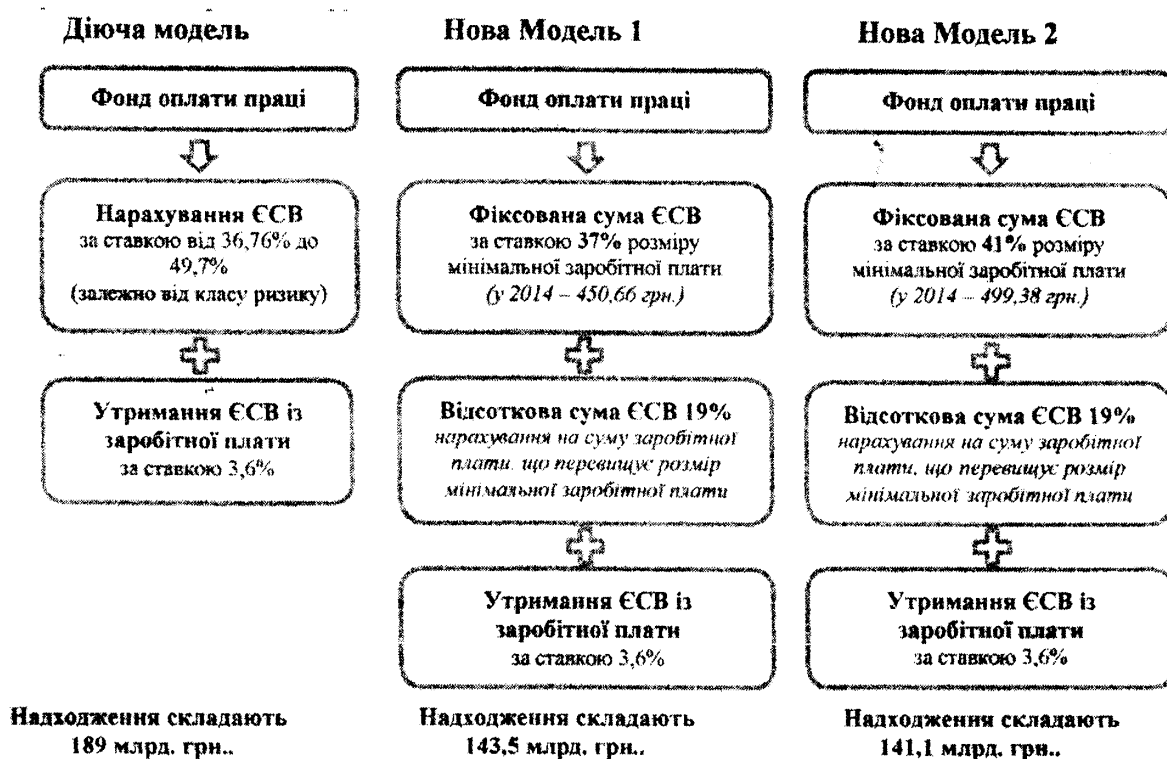


Рисунок 2 – Варіанти реформування єдиного соціального внеску

Ефективність впровадження цих моделей можна представити на прикладі, що зображено у таблиці 5 [11].

В Україні більше 70% працюючих одержує доходи нижче 3 МЗП на місяць. Доходи цих платників становлять більше 50% всіх зарплатних доходів, що робить велике податкове навантаження для осіб, заробітна плата яких становить менше 3650 грн.

Враховуючи, що з 01 січня 2015 року підвищилася ставка ПДФО з 17% до 20% (в частині суми, що перевищує 10-кратний розмір МЗП), то «вигода» від «спрощення» ЄСВ для працівника підприємства, в якому встановлена висока середня заробітна плата, не виглядає зовсім очевидною [15]. Запропоноване зменшення ставки ЄСВ, яке повинне спричинити зменшення отримання заробітної плати «в конвертах» за спільною згодою між робітником та роботодавцем, але запропоновані зміни не дадуть бажаного результату. Досвід розвинених країн свідчить, що більшу частину ЄСВ платить найманий працівник, а не роботодавець, який тоді зацікавлений у збільшенні робочих місць і підвищенні оплати праці.

З 1 січня внесено зміни до статті 164 Податкового кодексу, і тепер оподаткуванню підлягають пенсії, розмір яких перевищує три мінімальні заробітні плати (3654 грн.), у частині такого перевищення, за ставкою 15%. Якщо ж сума перевищення над трьома мінімальними заробітними платами більше 10-кратного розміру мінімальної заробітної плати, то ставка податку збільшується

- до 20%. Оподаткування пенсій здійснюється органами Пенсійного фонду України в автоматичному режимі. Пенсіонеру не потрібно звертатися з цих питань у податкову інспекцію або управління ПФУ [7].

Таблиця 5 - Приклад, за чинними правилами ПДФО та запропонованими моделями ЄСВ

Показник	Діючий порядок	Модель 1	Модель 2
Нарахування заробітної плати	3650	3650	3650
Нарахування ЄСВ на заробітну плату (роботодавець)			
Ставка ЄСВ	40,2%	37%МЗП+19% перевищення	41%МЗП+15% перевищення
Сума ЄСВ	1467,30	912,74	864,18
Утримання ЄСВ із заробітної плати (працівник)			
Ставка ЄСВ	3,6%	3,6%	3,6%
Сума ЄСВ	131,4	131,4	131,4
ПДФО			
Ставка	15%	15%	15%
Сума	527,79	527,79	527,79
Загальна сума ЄСВ + ПДФО	2126,49	1571,93	1523,37

Законом України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо податкової реформи» внесено зміни щодо оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки.

Платниками податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості. Так, база оподаткування об'єкта/об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток, що перебувають у власності фізичної особи — платника податку, зменшується [3]. Місцеві органи самоврядування встановлюють нормативно податкові площі нерухомого майна податкову ставку за кожний квадратний метр надлишку житлової площі. Таким чином, місцеві органи влади можуть більшою чи меншою мірою наповнити власний бюджет за рахунок цього податку.

Висновки. Сучасна податкова система України не має стимулюючої основи, яка на сьогоднішній час мала б допомагати у відношеннях з усіма основними функціями оподаткування, такими як регулятивна функція, фіскальна та розподільча. За своїм складом податкова система України схожа з податковими системами інших розвинених країн Європи. Закони України з питань оподаткування розроблялися з певними нормами європейських законодавств. В інших країнах Європи податкова система є інструментом підвищення конкурентоспроможності держави і добробуту громадян, в Україні відбувається ситуація зворотня.

Результати дослідження свідчать, що з ухваленням змін до Податкового кодексу цілу низку старих проблем системи оподаткування розв'язати до кінця так і не вдалося. Заходи щодо реформування системи оподаткування мали спростити і здешевити систему адміністрування податків, але зменшення податків не покращить їх адміністрування і не вплине на спрощення ведення бізнесу в Україні, оскільки деякі податки не скасовані повністю, а лише трансформовані за принципом «два в одному». Першочерговим завданням реформування системи оподаткування в Україні є зниження як прямого, так і непрямого податкового навантаження і встановлення оптимального співвідношення прямих і непрямих податків.

Таким чином, сучасні проблеми системи оподаткування і надалі зумовлені складністю та непрозорістю податкового законодавства, внесенням численних змін до податкових законів, надмірне податкове навантаження на платників податків. Це негативно впливає на відносини підприємств і громадян з державою та на економічну і соціальну ситуацію в Україні в цілому, це заважає вибудувати конкурентоспроможну національну економіку.

Література

1. Абрамова О.С. Диверсифікація бізнесу в умовах сучасного податкового навантаження / О.С. Абрамова // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: irbis-nbuv.gov.ua/.../cgiirbis_64.exe.

2. Барвінська Є.С. Особливості та перспективи сучасного етапу реформування податкової системи України / Є.С. Барвінська, Н.Я. Процак // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2013. - №769. – С. 331-336.
3. Гречко А. В. Перспективи реформування податкової системи України в умовах євроінтеграції / А. В. Гречко // Проблеми економіки. – 2014. – № 3. – С. 60-70.
4. До порядку денного податкової реформи: висновки та пропозиції [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://gazeta.dt.ua>.
5. Дубинецька П. П. Оцінювання результативності реформування податкової системи України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: ubgd.lviv.ua/moodle/pluginfile.../1.pdf.
6. Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава: Програма економічних реформ на 2010 – 2014 роки / Комітет з економічних реформ при Президентові України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.president.gov.ua/docs/Programa_reform_FINAL_1.pdf
7. Зміни у пенсійному законодавстві з 01.01.2015 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://emcon-audit.com.ua/files/articles/Proskura_Tax_Changes_2015.pdf.
8. Касперович Ю. В. Фіскальна трансмісія та її наслідки на формування доходів бюджету / Ю. В. Касперович // Економіка і держава. – 2012. – № 3. – С. 70.
9. Касьяненко Т.В. Проблеми реформування податкової системи України / Т.В. Касьяненко, М.П. Рудь // Економічні проблеми сталого розвитку : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої пам'яті проф. Балацького О. Ф. (м. Суми, 24-26 квітня 2013 р.) : у 4 т. / за заг. ред. О. В. Прокопенко. – Суми : Сумський державний університет, 2013. – Т. 4. – 323 с
10. Ключ для українського прориву — «під замком» податкової реформи [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://gazeta.dt.ua>.
11. Концепція реформування податкової системи України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=247504310&cat_id=246711250.
12. Коропкіна Н. Г. Концептуальні засади реформування податку на доходи фізичних осіб: Реформування податкової системи України в контексті глобалізаційних викликів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: asta.edu.ua/files/akualno/11.2014/ZBIRNUK.pdf
13. Податкові нововведення 2014-2015 років: як діяти підприємству? [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.appu.org.ua/opencms/export/sites/default/library/Metoduchni_posibnuku_APPU/Taxes_innovations_2014_2015_how_the_enterprise_should_act.pdf
14. Розрахунок нарахувань та утримань із заробітної плати в 2015 році [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://byhgalter.com/rozrachunok-naraxuvan-ta-utriman-iz-zarobitno%D1%97-plati-v-2015-roci/>.
15. Стосовно змін щодо єдиного соціального внеску [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.eba.com.ua/static/members_reviews/Dentons_Concerning_changes_on_Single_Social_Charge_16022015_UKR.pdf.
16. Суттєві зміни в податковому законодавстві [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.eba.com.ua/static/members_reviews/EY-TaxAlert-2014-08-05-UKR.pdf.

Стаття надійшла до редакції 25.05.2015р.
Рекомендовано до друку д.е.н., проф. Фадєєвою І.Г.

УДК 332.14:334.78

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ І РЕАЛІЗАЦІЇ ПРІОРИТЕТІВ РЕГІОНАЛЬНОЇ КЛАСТЕРНОЇ ПОЛІТИКИ

В.В. Ржепішевська*, О.В. Христенко

*Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка, м. Полтава
Першотравневий проспект, 24, e-mail: vitargp@gmail.com*

Анотація. У статті розглядається місце кластерної політики у регіональному розвитку, її мета та пріоритетні напрями. Визначаються основні завдання підтримки коопераційних проектів у рамках сприяння діяльності кластерних об'єднань. Пропонуються напрями надання методичної, інформаційно-консультаційної, освітньої підтримки кластерної політики регіону, а також дії, спрямовані на попередження ризиків її неефективної реалізації.

Ключові слова: кластер, кластерна політика, регіон, конкурентоспроможність, проект, ризик.

Аннотация. В статье рассматривается место кластерной политики в региональном развитии, ее цель и приоритетные направления. Определяются основные задачи поддержки кооперационных проектов в рамках содействия деятельности кластерных объединений. Предлагаются направления оказания методической, информационно-консультационной, образовательной поддержки кластерной политики региона, а также действия, направленные на предупреждение рисков ее неэффективной реализации.