

ПОДАТКОВЕ НАВАНТАЖЕННЯ, ЯК КРИТЕРІЙ ЕФЕКТИВНОСТІ ВЕДЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ

Анотація: у статті наведена сутність податкової політики, визначений її вплив на економіку країни. Проведений розрахунок загального показника податкового навантаження та його значення в розрізі окремих податків та відрахувань. Здійснено оцінку привабливості вітчизняної податкової системи в порівнянні з податковими системами інших країн світу.

Ключові слова: податкова політика, податкова система, коефіцієнт податкового навантаження

Аннотация: в статье раскрыта сущность налоговой политики, определено ее влияние на экономику страны. Проведенный расчет общего показателя налоговой нагрузки и его значения в разрезе отдельных налогов и отчислений. Осуществлена оценка привлекательности отечественной налоговой системы по сравнению с налоговыми системами других стран мира.

Ключевые слова: налоговая политика, налоговая система, коэффициент налоговой нагрузки

Annotation: in the article exposed essence of tax policy, certain its influence on the economy of country. Conducted calculation of general index of the tax loading and his value in the cut of separate taxes and deductions. Estimation of attractiveness of the Ukrainian tax system is carried out as compared to the taxes systems of other countries of world.

Keywords: tax policy, tax system coefficient of the tax loading

Постановка проблеми. Однією з найбільш ефективніших форм управління ринковою економікою є створення ефективної податкової політики, бо саме податки є основним джерелом доходів держави і виступають важливим економічним інструментом стимулювання та регулювання виробництва, забезпечення соціальних гарантій, стимулюють ділову активність.

Нині акцент у податковій політиці робиться на фіскальній функції, а її регулююча та стимулююча функції мінімізовані, тому проблема оптимізації податкової політики лишається однією з найактуальніших у процесі становлення ринкових відносин і забезпечення економічного зростання України. Фіскальний вплив податкової системи на економіку країни можна оцінити за допомогою показника податкового навантаження який формується шляхом поєднання показників окремих податків. Дослідження цього процесу є вихідною базою проведення податкових реформ, розвитку векторів впливу податків, виявлення сфер надлишкового податкового тиску та обґрунтування оптимального рівня податкового навантаження, який дасть змогу задовольнити потреби соціально-економічного розвитку.

Аналіз публікацій. Серед науковців, які приділяють значну увагу визначенню причин сучасного стану податкової системи, напрямів здійснення її реформування, дослідженню впливу податкової політики на розвиток як фінансової сфери країни в цілому, так і окремих її складових варто виділити Адоніна С., Данилова О., Крисоватого А., Соколовську А., Федосова В. Проблеми податкового навантаження у своїх працях розглядали О.Жукевич, І. Майбуров, О.Н. Левченко, Ю.Кушнірчук та ін. Згаданими науковцями зроблено значний внесок у розвиток науки про оптимальне

оподаткування, однак на сьогодні є необхідність комплексного дослідження проблем надмірного оподаткування та шляхів оптимізації податкової системи в Україні.

Метою статті є з'ясування теоретичних основ провадження податкової політики в Україні, визначення як загального показника податкового навантаження, так і його значення в розрізі окремих податків, встановлення рівня сприятливості вітчизняної податкової системи в порівнянні із зарубіжними країнами. Обраний вектор аналізу дасть можливість оцінити пріоритети вдосконалення оподаткування в Україні та розвитку вітчизняної податкової політики.

Виклад результатів дослідження. Одним із багатьох, але найважливіших важелів втручання держави в соціально-економічні процеси є податки. Це є наслідком постійно зростаючої ролі держави в економіці та суспільному житті, що постійно потребують певних фінансових ресурсів. У розвинутих країнах світу рівень перерозподілу ВВП через податки є дуже суттєвим, а тому податкові інструменти здійснюють значний вплив на економічний розвиток як окремого ринкового агента, так і держави в цілому.

Податкова політика – це діяльність держави у сфері встановлення і стягнення податків, зокрема, з формування державних доходів за рахунок постійних і тимчасових джерел, визначення видів податків, платників, об'єктів, ставок, пільг, механізму зарахування [1, с.65] Формуючи свою податкову політику держава шляхом збільшення або скорочення обсягів податкових надходжень, зміни форм оподаткування та податкових ставок, тарифів, звільнення від оподаткування окремих галузей, територій, груп населення може сприяти зростанню чи спаду виробництва, створенню робочих місць та умов для розвитку пріоритетних галузей економіки, забезпечення сталого розвитку території [2]. Використовуючи ті чи інші податкові пільги, держава регулює пропорції як у економічній структурі виробництва й обміну, так і у розвитку продуктивних сил. Організація оподаткування впливає на реалізацію суспільного продукту, темпи нагромадження капіталу і технічного оновлення виробничого потенціалу держави.

Податкова політика є основним інструментом створення в Україні стабільної системи оподаткування, завданням якої є забезпечення достатнього обсягу надходжень платежів до бюджетів усіх рівнів, ефективного функціонування економіки держави, справедливого підходу до оподаткування всіх категорій платників податків, а також створення умов для подальшої інтеграції України у світове співтовариство [3, с.5].

Важливим фіскальним показником є податкове навантаження, що характеризує сукупний вплив податків на економіку країни загалом чи на окремих суб'єктів господарювання, тобто фактично є показником ефективності податкової політики, який впливає на наповнення державних доходів, рівень податкових надходжень у структурі ВВП і відповідно частку ВВП на душу населення [4, с. 271]. Податкове навантаження – це сукупність ефектів впливу податків на економіку в цілому або на окремих платників. На думку І.А. Майбурова, податкове навантаження – це міра, ступінь, рівень економічних обмежень, що виникають внаслідок відрахування грошових засобів на сплату податків, відволікання їх від інших можливих напрямків використання [5, с.334].

Зменшення чи збільшення загального податкового навантаження можна здійснювати та тільки регулюванням розміру податкових ставок, а й шляхом збільшення чи зменшення обсягів податкових пільг для певних суб'єктів господарювання. Дослідження А. Лаффера підтверджує, що держава зобов'язана завжди проводити помірковану політику податкового тиску для забезпечення стабільних надходжень. Ця концепція спрямована на зменшення навантаження на суб'єктів оподаткування, а зростання надходжень до бюджету має здійснюватись за рахунок збільшення платників податків та розширення податкової бази [6, с.113].

Показник податкового навантаження на макрорівні відображає ефективність податкової політики, тобто кількісно вимірює сукупний вплив податкових платежів на джерела їхньої сплати. Економічній науці відомо кілька підходів до оцінювання рівня податкового навантаження, а саме:

- як відношення суми податкових надходжень у бюджет до величини сукупних доходів приватного сектору;
- як різниця між загальною сумою податкових надходжень і видатками й трансфертами з бюджету на утримання приватного сектору економіки;
- як частка податкових бюджетних надходжень у валовому внутрішньому продукті [7, с.163].

Щоб визначити ефективність оподаткування визначення рівня податкового навантаження будемо проводити за третім методом (див. табл. 1).

Таблиця 1

Показники податкового навантаження в Україні

Показники	Роки				
	2007	2008	2009	2010	2011
Податкові надходження до Зведеного бюджету України, млн. грн.	161264,2	227164,8	208073,2	234447,7	334691,9
*ВВП, млрд.грн.	720,7	948,1	913,3	1094,6	1314
Рівень бюджетного податкового навантаження, %	22,4	24,0	22,8	21,4	25,5
Власні доходи пенсійного фонду	76	101,4	103,1	119,3	139,2
Податкове навантаження на працю, %	10,5	10,7	11,3	10,9	10,6
Рівень загального податкового навантаження, %	32,9	34,7	34,1	32,3	36,1

*Джерело: розраховано за даними [8]

**Джерело: [9]

Слід відмітити, що рівень податкового навантаження в Україні за роки постійно змінювався. Якщо аналізувати тенденцію за 2009-2010 роки, то слід відмітити, що відбувалось зменшення податкового навантаження. Так, у 2010 році рівень бюджетного податкового навантаження становив 21,4 %, що на 1,4 % менше ніж у 2009 році та на 2,6 % менше ніж у 2008 році (табл. 1). Однак, як свідчать розрахунки у 2011 році податкове навантаження досягло найвищого рівня – 25,5%.

Динаміку податкового навантаження зображено на рис. 1.

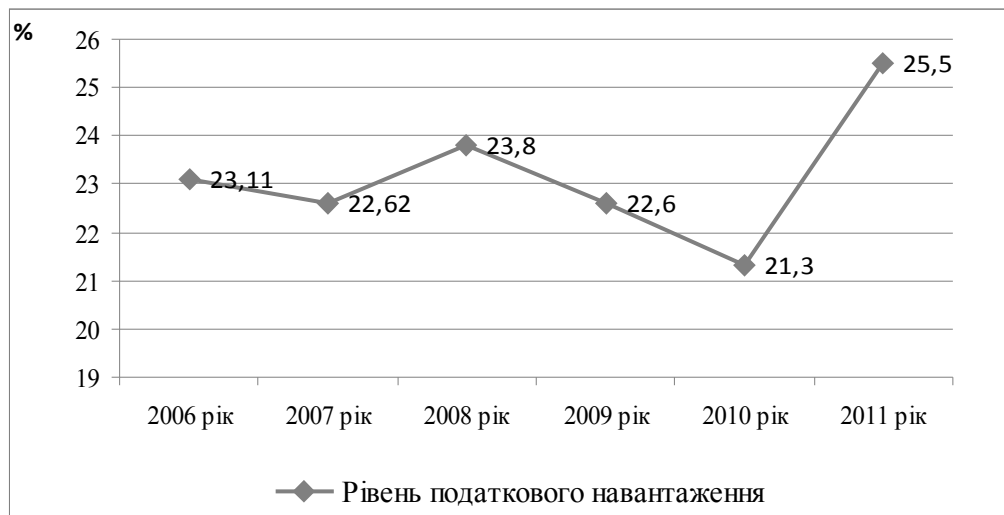


Рис. 1. Динаміка податкового навантаження на економіку України

Сьогодні в Україні немає резервів зниження сукупного рівня податкового навантаження, проте доцільним є пошук резервів його перерозподілу як щодо суб'єктів, так і об'єктів оподаткування. Для об'єктивної оцінки податкового навантаження необхідно враховувати перерозподіл податкового навантаження в межах об'єктів оподаткування.

Розрахований показник не враховує тиск, спричинений так званими „податками на працю” – внесками до соціальних фондів, які з прийняттям Податкового кодексу були віднесені до неподаткових платежів.

Внесок податків у податкове навантаження свідчить про те, що податки на працю формують близько 10% податкового навантаження та здійснюють найбільший податковий тиск (табл. 2).

Таблиця 2.

Динаміка формування податкового навантаження в Україні у 2007-2011 рр. за рахунок різних видів податкових платежів

Показники	Роки					Середнє значення
	2007	2008	2009	2010	2011	
Податок на доходи фізичних осіб	4,83	4,84	4,87	4,66	4,58	4,76
Податок на прибуток підприємств	4,77	5,05	3,62	3,69	4,19	4,26
Податок на додану вартість	8,24	9,71	9,26	7,89	9,90	9,00
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)	1,26	1,08	1,96	2,17	1,99	1,69
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	0,21	0,27	0,40	0,42	0,60	0,38
Ввізне мито	1,33	1,26	0,69	0,78	0,80	0,97
Рентна плата	0,00	0,00	0,00	0,00	1,28	0,26

Інші податки	1,74	1,75	1,97	1,82	2,14	1,88
Бюджетне податкове навантаження	22,38	23,96	22,78	21,42	25,47	23,20
Процент централізації ВВП у бюджеті	30,52	31,41	29,89	28,73	30,33	30,18
Податкове навантаження на працю	10,5	10,7	11,3	10,9	10,6	10,8
Загальний коефіцієнт податкового навантаження, %	32,9	34,7	34,1	32,3	36,1	34,0

*Розраховано автором за даними [9]

Динаміку податкового навантаження за рахунок різних видів податкових платежів зобразимо на рис. 2.

Як бачимо прийняття Податкового кодексу не зменшило податкового тиску на вітчизняну економіку, а навпаки спричинило до зростання цього показника до рівня 36,1%. Таким чином середнє значення загального коефіцієнта податкового навантаження протягом досліджуваного періоду становило 34%.

Таким чином, основний тягар оподаткування припадає на трудові ресурси. Також значні резерви є в оподаткуванні доходів від капіталу, адже за рахунок них формується в середньому в абсолютному вимірі 5,09 % податкового навантаження та 15 % у відносному.

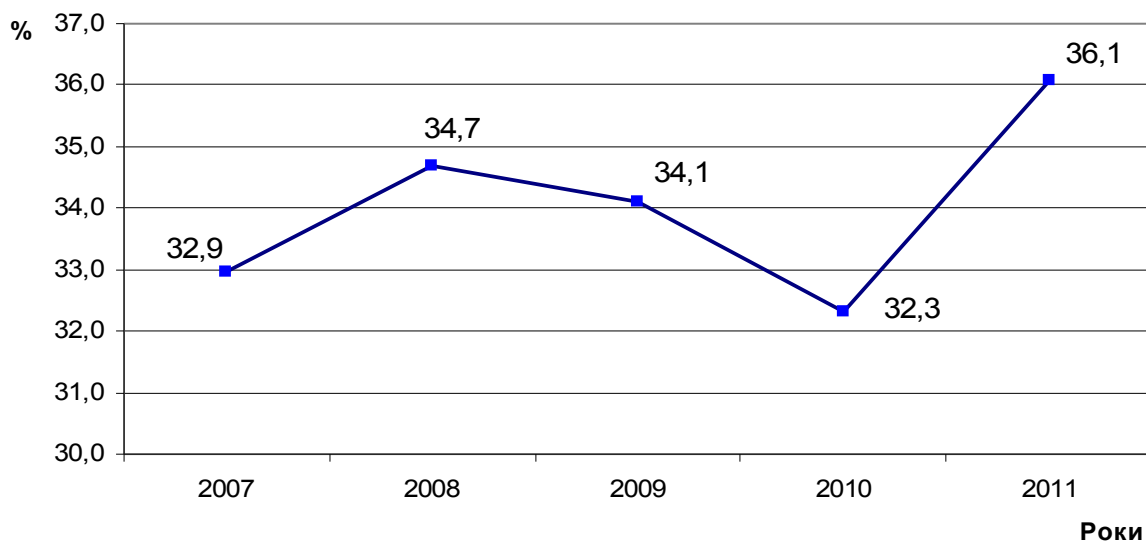


Рис. 2. Динаміка податкового навантаження за рахунок різних видів податкових платежів

Розрахований нами за обраною методикою показник податкового навантаження, дещо відрізняється від результатів, що були оприлюднені Світовим банком у щорічному аналізі податкових систем країн світу. Так, згідно із розрахунками Світового банку рівень податкового навантаження в Україні становить 57,1%. Тепер порівняємо показник податкового навантаження з аналогічним показником країн з розвинутою ринковою економікою (табл. 3).

За цим критерієм Україна з рівнем податкового навантаження знаходиться в одній групі з такими країнами як Швеція (52,8%), Австрія (53,1%) та Бельгія (57,3%).

Для більшості країн сьогодні характерним є помірне податкове навантаження та проведення податкової політики спрямованої на забезпечення стабільного економічного зростання, створення сприятливого клімату для розвитку господарської діяльності та ефективного вирішення соціальних проблем в державі.

Разом з тим питома вага податків, зборів та обов'язкових платежів у ВВП багатьох країн є досить суттєвою. Так, від 40 до 50 % становить питома вага зазначених платежів у таких європейських країнах, як Італія, Австрія, Франція, Бельгія, Норвегія, Фінляндія, Нідерланди, Люксембург, Швеція, Данія [10].

Використовуючи дані щодо сплата податків, зібрані з 183 країн порівнюємо податкові системи у всьому світі, та їх вплив на бізнес. Як свідчать дані табл. 3, найвища питома вага податків у ВВП у скандинавських країнах, зокрема у Норвегії, Данії, Швеції. У них склалась достатньо раціональна й ефективна система розподілу і використання зібраних коштів на соціальні цілі.

Найменший рівень податкового навантаження характерний для Данії та Канади. Тут це зумовлено використанням податкової політики як засобу створення сприятливих умов для діяльності промислових компаній, що потребує низького рівня оподаткування.

Таблиця 3

Податкове навантаження в Україні та країнах світу

Країна	Податкове навантаження (Total Tax Rate)*, %	В порівнянні з Україною, %
Данія	27,5	-29,6
Канада	28,8	-28,3
Ісландія	31,8	-25,3
Великобританія	37,3	-19,8
Фінляндія	39	-18,1
Норвегія	41,6	-15,5
Польща	43,6	-13,5
Греція	46,4	-10,7
США	46,7	-10,4
Германія	46,7	-10,4
Росія	46,9	-10,2
Швеція	52,8	-4,3
Австрія	53,1	-4
Україна	57,1	x
Бельгія	57,3	0,2
Франція	65,7	8,6
Італія	68,5	11,4

*Джерело: [11]

Порівнюючи показник податкового навантаження України з іншими країнами з розвинутою ринковою економікою, можемо побачити, що даний показник у нашій державі є середнім. Проте зниження податкового навантаження є необхідною умовою виходу України з економічної кризи, що приведе до формування цілої низки позитивних зрушень в економічній і податковій сферах. Поступове зниження податкового навантаження на фізичних осіб сприятиме збільшенню заощаджень

домогосподарств, підвищенню платоспроможного попиту населення, а отже розвитку виробництва та збільшенню реальних доходів платників податків і, як наслідок, – зростання податкової бази.

У рейтингу сприятливості податкових систем Paying Taxes 2012, підготовленому Світовим банком спільно з Pricewaterhouse Coopers, Україна посіла 152-ге місце серед 183 досліджуваних країн [11, с.107].

В Україні відбулось спрощення податкової системи внаслідок зменшення кількості обов'язкових платежів об'єднання кількох податків чи їх відміни. Зменшення ставок податків, зокрема зменшення ставки податку на прибуток підприємств. Основним досягненням в напрямку вдосконалення податкової системи є прийняття Податкового кодексу.

Пріоритетним завданням податкових реформ має стати перехід від переважно фіскального спрямування податкової політики, як інструменту мобілізації доходів до бюджету, до активації регулятивного потенціалу в напрямі стимулювання економічного розвитку, а запорукою ефективно діючої податкової системи та необхідною умовою підтримки програм розвитку та заходів щодо покращення рівня життя має стати врегульоване податкове законодавство.

Нині існує лише один шлях створення дієвого законодавства – забезпечення якомога стабільних, прозорих та зрозумілих правил оподаткування. Надмірно ускладнені податкові системи є причиною високого рівня ухилення від сплати податків, а значні витрати на адміністрування призведуть до появи неформальних секторів, збільшення корупції та зменшення припливу інвестицій в країну. І навпаки, економічно прості податкові системи сприяють зростанню бізнес-структур, збільшенню обсягів інвестицій і є рушієм розвитку економіки країни в цілому [12, с. 31].

Низька податкова вартість узгодження податків і простий механізм їх сплати здійснюють значний вплив на діяльність фірм. Визначаючи в різних країнах різні умови для їх функціонування. Україна віднесена до країн із найбільшою кількістю платежів, що справляються за рік – за підрахунками їх кількість в цілому становить 135 з них – 5 податки на прибутки та доходи, 108 – податки на працю та 22 – інші платежі [11, с.119]. Тоді як найменшу кількість сплачують платежів у Китаї та Мальдівах – лише три. Так, для прикладу в Китаї середньостатистичній фірмі доводиться робити лише близько трьох платежів у рік, що є найнижчим показником серед досліджуваних країн світу.

У Сінгапурі доводиться проводити п'ять оплат, що також є однією з найнижчих вимог у світі. У Ірландії, час на адміністрування та сплату податків і зборів, включаючи податки на прибутки, податок на додану вартість та податки на працю займають тільки 76 годин рік, менше ніж десять робочих днів. Саме такі умови є причиною входження цих країн до десятки країн із найбільш розвинутими економіками.

Ще одним показником, що впливає на рейтинг податкової системи є кількість часу, що настається на сплату податків та зборів. І знову ж таки Україна займає чи не останні позиції – за підрахунками середньому в нашій країні на адміністрування витрачається 657 годин протягом року [11, с. 14].

Однією з основних проблем української податкової системи з часу її становлення є високе податкове навантаження на прибуток і оплату праці. Щодо загального показника податкового навантаження, для України він становить 57,1% що відповідає 12 позиції в загальному рейтингу серед країн світу. Структура цього показника формується за рахунок 12,2% навантаження на прибутки, 43,3% – податковий тиск на працю та 1,6% тиск, який спричиняють інші податки та збори [11, с. 127].

Висновки. Таким чином, проаналізувавши діючу систему оподаткування в Україні, можна зробити висновок, що вона є досить недосконалою і суперечливою. Основною проблемою на сьогодні залишаються недостатні та нестабільні податкові надходження до бюджетів усіх рівнів.

Показник податкового тиску, розрахований за різними методиками дещо відрізняється, однак дає можливість зробити загальний висновок про низьку сприятливість податкової системи для розвитку бізнесу та надто обтяжливе оподаткування факторів виробництва – капіталу та праці. В порівнянні із розвинутими країнами показник податкового навантаження в нашій державі є середнім, тоді як громіздкість системи обов'язкових платежів та складність адміністрування податків і зборів відводить негативно впливає на підприємництво та інвестиційну активність і, як наслідок, призводить до зменшення сукупних податкових надходжень.

Ефективна податкова політика повинна орієнтуватись на пошук оптимальних методів вилучення податків та рівня податкового навантаження для стимулювання економічного зростання. Позитивний ефект матиме запровадження заходів щодо вдосконалення системи податкового контролю, створення умов, що унеможливають ухилення від сплати податкових зобов'язань, обмежене використання податкових пільг, а також забезпечення оптимального розподілу вилучених коштів, що потребує проведення подальших досліджень та розробки теоретико-методичних основ механізму їх реалізації. Реформування вітчизняної податкової системи та зменшення реального податкового навантаження дозволить Україні стати важливим суб'єктом податкової конкуренції на світовому просторі.

Література

1. Федосов В.М. Податкова система в Україні: Підручник./ В.М. Федосов, В.М. Опарін, Г.О. П'ятаченко та ін. – К.: Либідь, 2006. – 265 с.
2. Бечко П.К. Основи оподаткування: Навчальний посібник. / П.К. Бечко, О.А. Захарчук. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 168 с.
3. Адонін С.В. Поняття державної податкової політики в Україні / С.В. Адонін // Держава та регіони. – 2011. – № 5. – [Серія: Економіка та підприємництво]. – С. 5-9.
4. Левченко Н.М. Систематизація методик оцінки податкового навантаження на суб'єктів господарювання / Н.М. Левченко // Сталый розвиток економіки. – 2011. – №6. – С. 270-275.
5. Майбуров И.А. Теория налогообложения. Продвинутый курс: для магистрантов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»/ И.А. Майбуров, А.М. Соколовская. – М: Юнити-Дана, 2011. – 591с.
6. Жукевич О. Ефективність податкової системи України: принципи оподаткування та напрями реформування законодавчої бази / О. Жукевич// Вісник КНТЕУ. – 2009. – № 2. – С. 105-113.
7. Кушнірчук Ю.М. Оптимізація рівня фіскального навантаження з метою економічного забезпечення держави /Ю.М. Кушнірчук // Науковий вісник НЛТУ України. – 2010. – Вип. 20.11 – С. 161-169., с.163.
8. Офіційний сайт Державного комітету статистики України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
9. Офіційний Міністерства фінансів України. – Режим доступу: <http://minfin.gov.ua>
10. Данілов О.Д. Податкова система та шляхи її реформування // О.Д. Данілов, Н.П. Фліссак – К.: Парламентське видавництво. – 2001. – 215 с.
11. Paying Taxes 2012 The global picture. – World Bank Group and PricewaterhouseCoopers: 2011. – November 10. – 128 p.
12. Djankov, Simeon, Tim Ganser, Caralee McLiesh, Rita Ramalho and Andrei

Shleifer. 2010. "The Effect of Corporate Taxes on Investment and Entrepreneurship."
American Economic Journal: Macroeconomics 2 (3): 31–64.