



Рис. Схема основних складових економіко-математичного моделювання у вимірюваннях ознак об'єктів в економіці

Отже, стійкість результатів вимірювання ознак об'єктів в економіці досягається стійкістю економіко-математичного моделювання, що, у свою чергу, забезпечується евристично та математично, дублюючись у чіткій системі математичних методів.

**Література:** 1. Орлов А. И. Устойчивость в социально-экономических моделях. – М.: Изд. "Наука", 1979, 296 с. 2. Экономико-математический энциклопедический словарь / Гл. ред. В. И. Данилов-Данильян. – М.: Большая Российская энциклопедия: Изд. дом "ИНФРА-М", 2003. – 688 с. 3. Малярец Л. М. Вимірювання ознак об'єктів в економіці: методологія та практика. Наукове видання. – Харків: Вид. ХНЕУ, 2006. – 384 с. 4. Малярец Л. М. Классификация погрешностей в измерении признаков объекта в экономике // БизнесИнформ. – №10. – Харків: ХНЕУ, 2006. – С. 56 – 62. 5. Шурыгин А. М. Прикладная стохастика: робастность, оценивание, прогноз. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 224 с. 6. Айвазян С. А. Классификация многомерных наблюдений. / С. А. Айвазян, З. И. Бежаева, О. В. Староверов. – М.: Изд. "Статистика", 1974. – 240 с. 7. Многомерный статистический анализ в социально-экономических исследованиях. Ученые записки по статистике. Т. XXVI. – М.: Узд. "Наука", 1974. – 416 с. 8. Миркин Б. Г. Проблема группового выбора. – М.: Изд. "Наука", 1974. – 256 с. 9. Олдендерфер М. С. Кластерный анализ. Факторный, дискриминантный и кластерный анализ: Пер. с англ. А. М. Хотинского, С. Б. Королева / М. С. Олдендерфер, Р. К. Блэшфилд; [Под ред. И. С. Енюкова. – М.: Финансы и статистика, 1989. – 216 с.

Стаття надійшла до редакції  
15.03.2007 р.

УДК 336.221.4 (477) Кармінська-Бєлоброва М. В.

## ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

The key problems of tax policy of Ukraine nowadays is forming a tax system oriented on the economy growth. The analysis of the Tax system reformation concept project forecasting the reforms consequences and the expence of this project application is considered in the article.

Ключовим питанням податкової політики України в сучасних умовах є формування податкової системи, орієнтованої на економічне зростання. Висновки економічної теорії та історичний досвід різних країн показують, що економічному зростанню сприяє така податкова система, яка забезпечує доходи держави, але, по можливості, менше зачіпає ринковий механізм.

Питання вдосконалення оподаткування знаходяться в центрі уваги наукової й громадської думки з часу отримання незалежності України. Особливо сьогодні, в пошуках шляхів виходу з економічної кризи, назріла необхідність податково-бюджетного регулювання в Україні замість проведення суто фіскальної податкової політики. Крім цього, сьогодні на державному рівні визнано гостроту проблеми оподаткування, пов'язаної з надмірністю податкового тягара. Останній і є однією з причин фінансової нестабільності підприємств, зменшення сукупного попиту та економічної кризи [1; 2].

Чинна податкова система зазнає критики як у наукових колах, так і з боку підприємців, політичних діячів, депутатського корпусу. Однак стає дедалі очевиднішим, що ця критика багато в чому базується на емоційних, поверхневих чинниках економічної дійсності [3, с. 39]. Відсутній глибокий аналіз фінансових зв'язків в економіці, потреб держави у фінансових ресурсах для виконання нею функцій регулювання темпів і пропорцій розвитку економіки, підтримання на належному рівні суспільного добробуту, обороноспроможності, систем державного управління.

Дослідженню окремих питань оподаткування і побудови податкових систем присвячені праці вітчизняних вчених-економістів: В. Л. Андрущенка, С. А. Буковинського, О. Д. Василюка, В. М. Геєця, В. І. Грушка, Є. В. Калюги, П. В. Мельника, І. І. Лукінова, Л. І. Нейкової, С. С. Осадця, І. Г. Ткачука, В. В. Шокуна, С. І. Юрія та ін. Віддаючи належне напрацюванням українських вчених, слід відзначити, що багато проблем оподаткування ще не знайшли однозначного трактування. Залишаються дискусійними питання щодо принципів побудови і напрямів реформування податкової системи з урахуванням особливостей трансформаційного періоду [4 – 6]. Значні розбіжності спостерігаються у поглядах вчених-економістів на структуру податкової системи; параметри податкового навантаження на економіку; необхідність диференціації ставок податків; сферу використання податкових пільг, які породжують негативні наслідки в практиці оподаткування. При реформуванні національної податкової системи не в повній мірі враховується досвід реформування податкових систем у розвинутих і постсоціалістичних країнах. У зв'язку з розробкою в деяких постсоціалістичних країнах податкових кодексів, центральною проблемою обговорення стали напрями вдосконалення оподаткування, насамперед, кількісні параметри податкових ставок, пільгове та спрощене оподаткування, загальний рівень податкового тягара [7, с. 82].

Актуальність теми дослідження визначається тим, що податки є необхідною ланкою економічних відносин у суспільстві з моменту виникнення держави. Розвиток і зміна форм державного устрою завжди супроводжуються вдосконаленням системи податків, адже вони є платою суспільства за виконання державою її функцій. Отже, нині існує необхідність всебічного дослідження питань, пов'язаних із впливом системи оподаткування на економічні процеси.

Сучасний стан податкових відносин в Україні не дає можливості підприємствам розвиватись та випускати конкурентоспроможну продукцію. Фізичні та юридичні особи не зацікавлені в декларуванні своїх доходів, а держава не в змозі розв'язати проблему забезпечення податкових надходжень до бюджету. Щоб пояснити ці проблеми, проаналізуємо стан податкових відносин в Україні.

Нині в Україні діє складне податкове законодавство, записане в економічно розвинутої Європи.

Сучасна податкова система України характеризується наступними рисами [8; 9]:

- 1) надмірна фіскальна спрямованість податкової системи;
- 2) нерівномірний розподіл податкового навантаження, спричинений масштабами ухиленнями від сплати податків;
- 3) податкова заборгованість платників перед бюджетами та державними небюджетними фондами;
- 4) нестабільність податкового законодавства;
- 5) неоднорідність нормативно-правової бази оподаткування, наявність у межах чинного правового поля схем ухилення від сплати податків;
- 6) неузгодженість окремих законодавчих актів;
- 7) наявність норм неоднозначного тлумачення.

Модель системи оподаткування, що застосовується в Україні, стримує розвиток вітчизняного виробництва, тому що має фіскальну спрямованість, що зумовлює високий податковий тиск й адміністративне втручання податкових органів у господарську діяльність суб'єктів підприємницької діяльності. В Україні виділяють чотири основних податкових платежі, що забезпечують формування 75,5% доходів зведеного бюджету (за підсумками 2005 року), в тому числі податок на прибуток підприємства – 30,1%, податок з доходів фізичних осіб – 22,7%, ПДВ – 13,8% та акцизний збір із вироблених на вітчизняних підприємствах товарів 9,4% [9, с. 28]. Серед держав СНД Україна, разом з Вірменією, Киргизстаном, Таджикистаном і Молдовою, має найвищу ставку ПДВ – 20% (найнижча у Казахстані – 15%).

Щодо податку на прибуток підприємства, то в Україні має місце один з найвищих рівнів оподаткування прибутку підприємств (його фіскальна ефективність у середньому по країнах ЄС становить 3,4%), причому не за рахунок податкової ставки (вона є нижчою, ніж у більшості розвинутих країн (табл. 1)), а за рахунок ширшої податкової бази, що є наслідком більш жорсткіших обмежень стосовно віднесення витрат на валові та відсутності інвестиційних податкових пільг.

Таблиця 1

**Ставка основних податків у країнах-членах ЄС та Україні станом на 2004 рік [10, с. 215]**

Країна	Податок з доходів фізичних осіб		Податок на прибуток корпорацій		ПДВ	
	граничні ставки, %	в порівнянні з Україною	ставка, %	у порівнянні з Україною	ставка, %	у порівнянні з Україною
1	2	3	4	5	6	7
Данія	47,6	3,66	30,0	1,2	25,0	1,25
Нідерланди	52	4,0	34,5	1,38	19,0	0,95
Франція	49,58	3,81	35,4	1,42	20,6	1,03
Італія	45	3,46	37,3	1,49	20,0	1,0
Німеччина	45	3,46	38,3	1,53	16,0	0,8
Австрія	50	3,86	34,0	1,36	20,0	1,0
Бельгія	50	3,86	34,0	1,36	21,0	1,05
Люксембург	38	2,92	30,4	1,21	15,0	0,75
Греція	40	3,08	35,0	1,4	18,0	0,9
Іспанія	45	3,46	35,0	1,4	16,0	0,8
Швеція	56	4,31	28,0	1,12	25,0	1,25

1	2	3	4	5	6	7
Кіпр	30	2,31	15,0	0,6	15,0	0,75
Латвія	25	1,92	15,0	0,6	18,0	0,9
Литва	33	2,54	15,0	0,6	18,0	0,9
Словаччина	19	1,46	19,0	0,76	20,0	1,0
Чехія	32	2,46	28,0	1,12	19,0	0,95
Мальта	35	2,69	35,0	1,4	15,0	0,75
В середньому по країнах: СС-25	40,85	3,14	27,4	1,1	19,8	0,99
ЄС-15	46,2	3,55	31,4	1,26	20,3	1,02
ЄС-10	32,8	2,52	21,5	0,86	19,0	0,95
Україна	13	1,0	25	1,0	20	1,0

Водночас в Україні має місце один із найнижчих загальних рівнів оподаткування доходів фізичних осіб (ставка 13%, з 01.01.2007 р. – 15%).

Той факт, що відносний рівень податкових вилучень доходів фізичних осіб значно нижчий, ніж юридичних, свідчить про стратегічний вибір держави, стимулювання розвитку ринку через попит. Зростання платоспроможності населення стимулюватиме попит і, як наслідок, приведе до розширення пропозиції на внутрішньому ринку.

Слід відзначити, що податковий вплив на економіку потребує чіткої спланованості, системності та прогнозованості рішень.

У випадку, якщо держава вважає за необхідне першочергово розвивати соціальну сферу та забезпечувати максимально можливий захист населення, то податки мають відігравати значну фіскальну роль. У цьому разі слід програмувати високий рівень перерозподілу ВВП. Наприклад, у Скандинавських країнах питома вага податків у ВВП становить від 50 до 60% (у Швейцарії – 61%) [11, с. 32].

У тих країнах, де використовують податкову політику як засіб створення умов для розвитку виробництва, характерним є відносно низький рівень перерозподілу ВВП через податки. Наприклад, у США податкові надходження становлять лише 30% від ВВП. В Україні цей показник за 9 місяців 2005 року складав 39,2% [8, с. 59], тобто знаходився на середньому рівні. Крім того, спостерігається збільшення податкового навантаження (у 2004 році рівень навантаження був 31,6%).

Збільшення фіскальної ролі податків в Україні пояснюється тим, що 75 – 80% населення живе нижче середнього рівня матеріального забезпечення, 15 – 20% – має середній рівень достатку і лише 3 – 5% населення – багатий клас [9, с. 30]. Це свідчить про необхідність забезпечення соціального захисту населення. В той же час податкова система України повинна стимулювати і розвиток виробництва.

Одним із потужних механізмів стимулювання є зміна шкали оподаткування. Однак зменшення таких податків, як ПДВ з 20 до 28% та податку на прибуток з 30 до 25%, не дало очікуваних результатів. Тінювий сектор в Україні як складає значну частку від ВВП (за даними за 2004 рік – 42% [12, с. 34]), так і процвітає далі. На думку спеціалістів, знижувати ставки податків доцільно тоді, коли суспільство звикло сплачувати податки.

Надзвичайно ефективним механізмом стимульованої політики держави є податкові пільги.

Слід зазначити, що система податкових пільг в Україні є недосконалою. Відповідно до результатів дослідження спеціалістів Світового банку, структура податкової системи України не стимулює ведення бізнесу. В загальному рейтингу 155 країн світу Україна за даними за 2005 рік перебувала на 124 місці [13, с. 16]. Серед негативних факторів названі структура та складність податкової системи. Загальна структура податкової системи України характеризує її як країну з низькою привабливістю ведення бізнесу. За даними Світового банку, в Україні налічується 84 податків, зборів та інших платежів до бюджету. Їх налічується більше тільки в Узбекистані – 118, Білорусі – 113, Конго – 94, Домініканській республіці – 85. У

свою чергу недосконалість і складність в адмініструванні податків, широкий набір платежів є причиною недосконалості та неефективності пільг в оподаткуванні.

У сучасній економічній теорії та практиці не існує єдиного підходу щодо визначення ефективності запровадження податкових пільг. Окремі вчені-економісти (В. Вишневський, А. Веткін) [13] виступають за скасування податкових пільг. Інші (А. Крисоватий, М. Кузель, Т. Приходько) [13] – підтверджують ефективність системи податкових пільг.

Щоб доказати ефективність податкових пільг, звернемося до практики їх використання в розвинених країнах світу.

Особливо актуальним напрямком розвитку пільгових механізмів оподаткування в розвинених країнах сьогодні вважається стимулювання інвестицій в регіони та вкладень у передмістя. Дуже поширені пільги на реконструкцію і модернізацію виробництва, застосування яких обмежується кордонами економічно відсталих регіонів. Так, у Великій Британії, Бельгії, США стимулюється розвиток високотехнологічних виробництв у районах із застарілою індустріальною структурою. Суттєвою пільгою в США є 20% скидка на приріст витрат на науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи. Завдяки їй компанія, що здійснює вкладення в НДДКР, при підрахунку своїх зобов'язань перед скарбницею може знизити належний їй податок на величину, рівну 20% від середньорічного приросту вкладень у НДДКР за попередні три роки. Німеччина надає великі податкові пільги фірмам, що інвестують свої капітали в східні землі. Слід визначити, що застосування подібних пільг в Україні є досить проблематичним, оскільки застаріла індустріальна структура характерна для країни в цілому. Щоправда урядом упродовж кількох років робилася спроба створення пільгових підсистем оподаткування з метою залучення іноземних інвестицій у деякі регіони. Це так звані вільні економічні зони. Але, як показала практика, вітчизняні спеціальні економічні зони і території пріоритетного розвитку не виправдали сподівань. Їхня діяльність істотно не вплинула на розвиток регіонів їх розміщення: не вдалося залучити іноземні інвестиції відчутних масштабів з метою розвитку індустрії, не спостерігається значне зростання робочих місць. Як відзначають аналітики, причина приховується в надзвичайній територіальній обмеженості наданих пільг. Наприклад, спеціальні економічні зони часто бувають територією лише до кількох відсотків площі міста. Які б важливі об'єкти в них не розміщувалися, дуже важко вплинути на індустріальну структуру регіонів, що за територією, кількістю населення та економічним потенціалом перевищують деякі європейські країни [11].

Питання позбавлення іноземних інвесторів пільг, визначених законодавством України про вільні економічні зони, потребує додаткового вивчення. Зважений підхід до вирішення питання стосовно пільг в оподаткуванні, наданих іноземним інвесторам, їх поновлення шляхом внесення змін до законодавства України про режим іноземного інвестування спричинять посилення позицій економіки країни в міжнародній конкурентній боротьбі за кошти інвестора. Водночас потрібно створювати спеціальні умови для іноземного інвестування саме в ті галузі економіки, які мають високий експортний потенціал.

Досить потужним механізмом стимулювання технологічного оновлення є пільга у вигляді пришвидшеної амортизації. Однак згідно з Законом "Про оподаткування прибутку підприємства" її можна було застосувати лише до третьої групи основних фондів, але найвисокотехнологічніші види машин та устаткування до цієї групи не належать. Тому застосування пришвидшеної амортизації не дало в Україні відчутних стимулювальних ефектів.

Ефективним засобом стимулювання, особливо зайнятості населення, є застосування в Україні з 1998 року спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого бізнесу.

Водночас постійна змінюваність переліку податкових пільг та їх надзвичайно велика кількість є проблемою податкової системи України. При цьому значна частка з них не має достатнього економічного обґрунтування.

Таким чином, проведений аналіз податкової системи України у розрізі ставок податків і податкових пільг дозволяє зробити наступні висновки:

податкова система України через свою фіскальну орієнтованість стала перешкодою на шляху подальшого зростання економіки;

необхідно досягти оптимального сполучення фіскальної, стимулювальної та обмежувальної ролі податків;

доцільно переглянути пільговий механізм податків в Україні та, враховуючи його недоліки і практику застосування податкових пільг за кордоном, розробити ефективну систему податкових пільг;

з метою підвищення інвестиційної привабливості України особливу увагу слід приділити заходам, що спрямовані на залучення прямих іноземних інвестицій.

На думку вчених-економістів [14], такими заходами можуть бути:

інноваційна спрямованість іноземних кредитів, що видаються під гарантії уряду, жорсткий контроль за використанням цих залучень;

широке впровадження на регіональному рівні програм підтримки інвестиційної діяльності, в тому числі – шляхом регулювання податкових ставок місцевих податків і зборів;

надання інвесторам знижок податкових ставок з податку на прибуток при зростанні експортної складової виготовленої продукції та кількості створених робочих місць;

проведення політики пільгового оподаткування інноваційної продукції;

надання податкових пільг під великі іноземні кредити, що спрямовуються в інвестиційні проекти, передбачені державними програмами.

Зазначені заходи сприятимуть покращенню економічної ситуації в Україні і в цілому становища країни в конкурентній боротьбі за залучення капіталу та поліпшенню іміджу України на міжнародному ринку капіталів, допоможуть вийти на шлях стабільного економічного зростання.

**Література:** 1. Вакуліч І. П. Податкове адміністрування та ефективність податкової системи // *Фінанси України*. – 2003. – №2. – С. 54 – 59. 2. Лисюк В. С. Податкова реформа в Україні / В. С. Лисюк, Е. М. Головаха // <http://www.icps.com.ua/project>. 3. Василевська Г. В. Податкова політика у регулюванні економічного зростання // *Фінанси України*. – 2003. – №2. – С. 39 – 43. 4. Тарасов І. Т. *Фінанси і податки* / І. Т. Тарасов, А. А. Ісаєв. – М.: Статут, 2004. – 560 с. 5. Мельник П. В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці. Ірпінь: Академія державної податкової служби України, 2001. – 244 с. 6. Бабич Л. *Налогове реформування в Україні: напрямлення совершенствования* // *Економіка України*. – 2001. – №5. – С. 39 – 41. 7. Піхоцький В. Ф. *Реформування податкової системи України – вимога сьогодення* // *Фінанси України*. – 2003. – №9. – С. 80 – 85. 8. Соколовська А. М. *До питання про податкову реформу в Україні* // *Фінанси України*. – 2006. – №4. – С. 55 – 61. 9. Ревун В. І. *Про реформування й модернізацію податкової системи* // *Фінанси України*. – 2006. – №6. – С. 27 – 34. 10. Ткаченко Н. М. *Податкові системи країн світу та України. Облік і звітність: навчально-методичний посібник* / Н. М. Ткаченко, Т. М. Горова, Н. О. Ільєнко; [Під заг. ред. Н. М. Ткаченко. – К.: Алерта, 2004. – 554 с. 11. Мельник В. М. *Обмежувальна та стимулювальна роль податків* // *Фінанси України*. – 2006. – №4. – С. 31 – 37. 12. Малашенок Б. *Податкова терапія виробничої кризи* / Б. Малашенок, Г. Владимирський // *Економіка України*. – 2006. – №4. – С. 34 – 42. 13. Скрипник А. *Оцінка фіскальної ефективності пільгового оподаткування прибутку підприємств* / А. Скрипник, Д. Серебрянський // *Економіка України*. – 2006. – №7. – С. 13 – 26. 14. Романюк М. В. *Податкова система та інвестиційна привабливість економіки України* // *Фінанси України*. – 2006. – №1. – С. 38 – 42.

*Стаття надійшла до редакції  
18.12.2006 р.*