

УКРАЇНСЬКА АКАДЕМІЯ БАНКІВСЬКОЇ СПРАВИ

ЧЕРЕДНІЧЕНКО Юрій Васильович

УДК 336.22

**ШЛЯХИ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ
УКРАЇНИ В ТРАНСФОРМАЦІЙНИЙ ПЕРІОД**

Спеціальність 08.04.01 – фінанси, грошовий обіг і кредит

Автореферат
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Суми – 2004

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Національній академії управління.

Науковий керівник – доктор економічних наук, професор
Єрмошенко Микола Миколайович,
Національна академія управління,
проректор з наукової роботи,
заслужений діяч науки і техніки України

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Білик Марія Дмитрівна,
Київський національний економічний університет,
кафедра фінансів підприємства;
кандидат економічних наук, доцент
Слав'янська Наталія Григорівна,
Українська академія банківської справи,
кафедра банківської справи.

Провідна установа – Об'єднаний інститут економіки НАН України,
відділ фінансового та монетарного регулювання.

Захист дисертації відбудеться 5 липня 2004 р. о 11 год. на засіданні спеціалізованої вченої ради К 55.081.01 в Українській академії банківської справи за адресою: 40030, м. Суми, вул. Петропавлівська, 57, зала засідань вченої ради.

З дисертацією можна ознайомитися в бібліотеці Української академії банківської справи за адресою: 40030, м. Суми, вул. Петропавлівська, 57.

Автореферат розісланий 2 червня 2004 року.

Вчений секретар
спеціалізованої ради

Коваленко В. В.

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження визначається тим, що податки є необхідною ланкою економічних відносин в 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.

Питання вдосконалення оподаткування знаходяться в центрі уваги наукової і громадської думки з 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 і економічної кризи.

Чинна податкова система зазнає нищівної 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. 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, обороноздатності, систем державного управління.

Отже, нині існує необхідність всебічного дослідження питань, пов'язаних із впливом системи оподаткування на економічні процеси. Українські вчені мають певні здобутки в дослідженні теоретичних і практичних аспектів оподаткування. У роботах О. Д. Василика, В. П. Вишневського, А. І. Даниленка, І. О. Луїної, В. І. Міщенко, С. В. Науменкової, Ц. Г. Огня, А. М. Соколовської, В. М. Суторміної, В. М. Федосова, Л. М. Шаблістої, С. І. Юрія та інших значна увага приділяється обґрунтуванню ролі і місця податків в економічній системі, дослідженню інституціональних чинників, які впливають на еволюцію податкових механізмів, напрямів реформування податкової системи тощо.

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. 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 в 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 тягаря.

Актуальність зазначених проблем, їхня практична значимість і недостатня наукова розробленість визначили вибір теми дисертаційної роботи та обумовили постановку мети та завдання даного дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Наукові результати, теоретичні положення та висновки проведеного дослідження були використані при виконанні науково-дослідної роботи, здійсненій в Національній академії управління, а саме, “Розроблення економічних та правових засад формування єдиної державної бюджетної політики, її планування і прогнозування (номер державної реєстрації 0101U009197)”. До звіту з цієї теми включено розробки автора щодо більш чіткого визначення місця податків і видатків у формуванні бюджетної політики держави, результати аналізу оподаткування в Україні та деяких зарубіжних країнах, пропозиції щодо покращання податкової системи в Україні.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є теоретичне обґрунтування необхідності і розробка основних напрямів реформування національної податкової системи в трансформаційний період.

Для реалізації зазначеної мети були поставлені такі завдання:

- дослідити еволюцію теорій оподаткування та їх ролі в механізмі регулювання економіки;
- узагальнити теоретичні основи формування податкової політики та впливу податків на макро- і мікропроцеси в економіці;
- проаналізувати стан та тенденції розвитку податкової системи в Україні й оцінити їхню ефективність і визначити недоліки;

- визначити ключові загальноприйняті принципи проведення податкових реформ у зарубіжних країнах і обґрунтувати, які з них доцільно запровадити при проведенні податкової реформи в Україні;

- розробити і обґрунтувати концептуальні засади вдосконалення національної податкової системи;

- розробити практичні рекомендації щодо основних напрямів реформування податкової системи України з урахуванням світового досвіду.

Об'єктом дослідження є процес функціонування податкової системи України.

Предмет дослідження складають теоретичні й практичні проблеми реформування податкових відносин у трансформаційний період.

Методи дослідження. Дослідження теоретичних основ оподаткування здійснювалися із застосуванням діалектичного методу пізнання, монографічного, експертних оцінок, конкретного і абстрактного, логічного та історичного, функціонального аналізу.

При аналізі проблем функціонування податкової системи України використовувалися методи групувань, економіко-статистичний, порівняльного аналізу, структурного аналізу, функціонального аналізу, метод зведень і групувань.

При розробці реформування податкової системи в Україні використовувались методи системного аналізу, розробки сценаріїв, економіко-статистичний, аналізу і синтезу.

Інформаційною базою дослідження є основні положення законів України, указів і послань Президента України, постанов Верховної Ради України, постанов Кабінету Міністрів України з питань оподаткування. Використано статистичні і аналітичні матеріали Державного комітету статистики України, Міністерства фінансів України, Державної податкової адміністрації України. Інформаційним забезпеченням дисертаційного дослідження стали також монографічні дослідження і наукові статті вітчизняних і зарубіжних авторів.

Наукова новизна одержаних результатів. У дисертаційній роботі досліджено процес функціонування податкової системи України в трансформаційний період. В результаті дослідження дістала подальшого розвитку концепція реформування національної податкової системи, в рамках якої розроблено нові наукові підходи до уточнення напрямів податкової реформи. Сутність здобутих наукових результатів і положень, котрі розроблено особисто автором і які мають наукову новизну, полягає в наступному:

I. Вперше:

- обґрунтовано неправомірність застосування принципу нейтральності оподаткування різних сфер економічної діяльності при формуванні податкової політики в Україні у трансформаційний період, що пов'язано із слабкою розвинутістю механізмів саморегулювання, відставанням у науково-технічному і технологічному рівнях виробництва, недосконалою структурою економіки, а також обмеженістю фінансових ресурсів. Визначено, що створення рівних умов господарювання для різних галузей і сфер без урахування зазначених обставин сприятиме консервації існуючої структури економіки і її уповільненій адаптації до вимог НТП;
- сформульовано основні вимоги до податкових пільг: цілеспрямованість, гнучкість, строковість, ефективність і визначено об'єкт пільгового оподаткування, яким має стати конкретний проект, що реалізує пріоритети (ключеві напрями), визначені державними програмами;
- доведено необхідність удосконалення структури податкових надходжень до зведеного бюджету шляхом збільшення часток акцизних зборів, рентних і екологічних платежів.

II. Удосконалено:

- уточнено перелік принципів оподаткування і сутність окремих з них, доведена недостатня виваженість таких принципів як економічна обґрунтованість, рівномірність сплати, соціальна справедливість;

- запропоновано для визначення частки ВВП, яка має перерозподілятися через бюджет, встановлювати на кожний рік економічно доцільний і реально можливий рівень оподаткування, виходячи з мінімально достатнього рівня державних витрат;
- обґрунтовано напрями реформування податкової системи України в трансформаційний період: розширення бази оподаткування; диференціація ставок і пільг податків; застосування пільгового режиму оподаткування для стимулювання інноваційно-інвестиційної діяльності; налагодження партнерських відносин з платниками податків, удосконалення системи адміністрування податків.

III. Дістало подальшого розвитку:

- розкрито основні негативні риси діючої податкової системи України: нерівномірне податкове навантаження на суб'єктів господарювання по різних видах економічної діяльності та формах власності; безсистемне надання пільг з оподаткування; зниження ефективності основних загальнодержавних податків; складність і непрозорість податкового регулювання; значні ухилення від оподаткування; накопичення заборгованості по сплаті податків господарюючими суб'єктами до бюджету, з одного боку, і зростаючі суми боргу держави по відшкодуванню дебетового сальдо по ПДВ підприємствам-експортерам; високі адміністративні витрати при зборів податків тощо;
- виявлено причини обмеженого регулюючого впливу податків на економіку України, найсуттєвіші серед яких: наявність значного надлишку капіталу в розпорядженні тіньового бізнесу, що дає йому можливість здійснювати маневрування капіталами незалежно від податкових заходів; розширення практики приховування доходів від оподаткування; інтернаціоналізація господарства і зростання світових зв'язків;

- визначено і обґрунтовано основні цілі податкової реформи в Україні, якими мають бути: зниження податкового навантаження на національних товаровиробників; розвиток регулюючої (стимулюючої) функції податків; підвищення рівня збираності податків.

Практичне значення одержаних результатів полягає в подальшому розвитку теоретичних основ оподаткування та обґрунтуванні пропозицій щодо шляхів реформування податкової системи з метою підвищення її ефективності. Окремі положення дисертації знайшли застосування у роботі Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України (довідка від 31.03.2004 р. №74-7/152); використовуються у навчальному процесі Національної академії управління (довідка від 27.03.2004 р. №03-4/31а).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційне дослідження є одноосібно написаною науковою працею, де автором проаналізовано стан та тенденції розвитку податкової системи в Україні, оцінено їхню ефективність та розроблено практичні рекомендації щодо основних напрямів реформування податкової системи України з урахування світового досвіду. З 9 публікацій автора, де відображаються основні результати проведеного дослідження, 8 – є одноосібними.

У співавторстві з Єрмошенко М. М., Єрохіним С. А. та іншими (Засади формування бюджетної політики держави: Наукова монографія. – К.: НАУ, 2003) особисто дисертантом обґрунтовано і проаналізовано місце податків і видатків у формуванні бюджетної політики України.

Апробація результатів дисертації. Основні положення і результати дослідження доповідались на Всеукраїнських науково-практичних конференціях: “Бюджетно-податкова політика: теорія, практика, проблеми” (Ірпінь, грудень 2003 р.), “Інвестиційні стратегії сталого розвитку” (Дніпропетровськ, лютий 2004 р.).

Наукові публікації. За результатами дослідження опубліковано 9 наукових праць, у тому числі у фахових виданнях – 7, загальним обсягом 17,4 д.а., у тому числі належить особисто автору 2,7 д.а.

Структура і зміст дисертації. Дисертація включає вступ, 3 розділи, 9 підрозділів, висновки, список використаних джерел. Її повний обсяг становить 188 сторінок і включає 6 рисунків на 4 сторінках, 31 таблицю на 14 сторінках, список використаних джерел із 136 найменувань на 11 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У вступі обґрунтовано актуальність теми дисертаційної роботи, сформульовано мету, завдання, предмет та об'єкт дослідження, наукову новизну та практичне значення отриманих результатів, подано інформацію про впровадження та апробацію результатів дослідження.

У першому розділі “Теоретичні основи оподаткування” досліджено еволюцію теорій оподаткування, принципи формування податкової політики, вплив податків на макро- і мікропроцеси в економіці, а також методологічні підходи до моделювання податкової політики.

В економічній думці методологічні основи податкових відносин формувались виходячи з положень економічних теорій про відтворення та державу. Матеріальний зміст податків полягає в тому, що вони є частиною новоствореного продукту, який в процесі його розподілу та перерозподілу в обов'язковому порядку і безповоротно мобілізується на користь держави для виконання покладених на неї функцій.

Уявлення про сутність податків та їхнє місце в економічній системі суспільства змінювались у процесі еволюції економічних систем і розвитку функцій держави. Однією з найперших податкових теорій є теорія обміну, яка ґрунтується на відшкодованому характері оподаткування. Вперше вчення про еволюцію державних фінансів було створено А. Смітом. Він визначив податкову систему як більш-менш упорядковане і систематичне вилучення частини доходів самостійно господарюючих суб'єктів. Згідно теорії Дж. М. Кейнса податки є головним інструментом регулювання економіки і складовою її успішного розвитку. Неокласична теорія базується на концепції податкової нейтральності. У

цій теорії широкий розвиток одержали два напрями: монетаризм і теорія пропозиції. В монетаристській теорії податкам приділяється менша роль, ніж в кейнсіанських економічних концепціях. Згідно поглядів монетаристів податкова політика не повинна застосовуватись як засіб короткострокової стабілізації. Теоретики, які дотримуються концепції пропозиції заперечують ідею використання податків як засобу антициклічної дії на економіку. Положення про податки як чинник економічного зростання розвивались представниками марженалістської теорії. Вихідні положення цих теорій є базою для ефективного функціонування податкової системи і формування податкової політики.

В теперішній час не існує якоїсь однією істинно вірної теорії щодо оподаткування. В багатьох зарубіжних країнах існує взаємодія трьох основних концепцій оподаткування: кейнсіанства з різними варіаціями, теорії економіки пропозицій і монетаризму. При цьому в роботах учених все більше спостерігається взаємопроникнення неокласичних і кейнсіанських методів.

В Україні теоретичні і практичні дослідження в галузі побудови податкової системи ведуться в різних напрямках: вивчення економічної спадщини про податки, місця та ролі податків у державному регулюванні економіки, напрямів розвитку податкового механізму, взаємодії податків з іншими фінансовими важелями.

У дисертації відзначається, що серед принципів, на основі яких мають будуватись податкові відносини країни, слід виділити наступні: системність і внутрішня цілісність, оптимальна множина податків, платоспроможність (податкоспроможність) платників податків, рівнонапруженість, розумна достатність, стабільність, гнучкість, ефективність, однократність. Водночас зауважено, що деякі з принципів є недостатньо виваженими. Так, принцип рівномірності сплати, який виходячи з необхідності своєчасного надходження коштів у державний бюджет, суперечить класичному принципу – простоті і зручності податків. Справедливість останнього доведена багаторічною практикою його застосування в багатьох країнах світу. Принцип соціальної справедливості цілком дублює принцип рівнозначності та пропорційності за

винятком забезпечення соціальної підтримки, що взагалі не має відношення до податків, а належить до функції державного бюджету.

В роботі доведено, що окремі податки справляють неоднаковий вплив на економічні процеси. Зауважено, що сучасні моделі оподаткування не включають як особливий елемент дослідження адміністративний тягар (витрати, пов'язані з виконанням податків як з боку платників податків, так і з боку держави), здатність сплати податку (податкостроможність платника податку).

Зроблено висновок, що економіко-математичні моделі, такі як “Кейнсіанський хрест”, модель Хікса-Хансена, крива Лаффера, можуть служити лише теоретичною основою для обґрунтування податкової політики.

У другому розділі “Аналіз проблем функціонування податкової системи України” проаналізовано стан і тенденції розвитку податкової системи та податкової політики, досліджено ефективність податкової політики, що проводиться в Україні в трансформаційний період.

Встановлено, що нинішня структура податкової системи України неадекватна ринковій економіці. Переважна частина податків сплачується юридичними особами, на відміну від країн з ринковою економікою, де основними платниками податків виступають фізичні особи. Це пов'язано з тим, що принципова модель податкової системи України формувалась на базі структури доходів господарюючих суб'єктів, яка склалася в рамках економіки командно-адміністративного типу. За останні 6 років (1998-2003) в структурі податкових надходжень до зведеного бюджету України відбулися суттєві зміни, які призвели до зниження податкового навантаження на економіку. Спостерігалася тенденція поступового зменшення в податкових надходженнях питомої ваги податку на прибуток підприємств, ПДВ і платежів за використання природних ресурсів та водночас – до зростання часток податку з громадян, акцизного збору, податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції. Виходячи з потенціалу екосистеми країни в структурі податкових

надходжень надто низька частка рентних платежів і платежів за використання природних ресурсів, забруднення природних ресурсів (табл. 1).

Таблиця 1. Структура податкових надходжень до зведеного бюджету України

	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Податкові надходження	100	100	100	100	100	100
в тому числі:						
прямі податки	55,5	54,5	57,7	59,6	56,1	61,9
Податок на прибуток підприємств	26,1	25,3	24,6	22,6	20,7	24,4
Прибутковий податок з громадян	16,3	17,6	20,4	23,9	23,8	24,9
Податки на власність	0,9	1,6	1,7	1,5	1,3	...
Платежі за використання природних ресурсів	6,8	5,8	6,3	6,2	5,4	...
Непрямі податки	44,5	45,5	42,3	40,4	43,9	38,1
з них:						
ПДВ податок на додану вартість	34,1	33,5	30,1	28,2	29,7	23,2
Акцизний збір	5,9	7,1	7,2	7,2	9,0	9,7
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	4,5	4,9	5,0	5,3	5,2	7,0

Розраховано за даними: Статистичний щорічник України за 2002 рік. – К.: Консультант, 2003. – С. 57; Бюлетень НБУ. – 2004. – №1. – С. 68.

Дослідження показали, що в Україні за період 1992–2002 рр. загальний рівень податкового навантаження [чисті податки (без субсидій) в % до ВВП] зріс на 8,2 процентних пункта, а порівняно з 1996 р., коли рівень був найвищий, – знизився на 15,2 процентних пункта. Починаючи з 1997 р. просліджується чітка тенденція до зниження податкового навантаження на економіку України.

Так, у 2002 р. порівняно з 1997 р. загальний рівень оподаткування знизився на 11,2 процентних пункта (з 44,3 до 33,1%). Це сталося через зростання кількості збиткових підприємств, зниження рентабельності продукції, розгалужену систему пільг, скасування відрахувань до деяких фондів, ухилення від сплати податків. Частка підприємств, які одержали збиток від звичайної діяльності до оподаткування, у загальній кількості підприємств за видами економічної діяльності зростає з 37,7% у 2000 р. до 45,4% у 2003 р. (I півр.) (табл. 2). Протягом січня-листопада 2003 р. збитково працювало 39% підприємств, в т.ч. у промисловості – 47%, транспорті і зв'язку – 50%.

Таблиця 2. Частка підприємств, які одержали збиток від звичайної

**діяльності до оподаткування у загальній кількості підприємств
за видами економічної діяльності, %**

	2000	2001	2002	2003 I півріч.
Усього ^x	37,7	38,2	38,8	45,4 ^{xx}
Сільське господарство, мисливство та лісове господарство	34,5	42,6	48,2	47,0
Промисловість	42,2	41,1	41,8	52,2
Будівництво	40,0	36,5	37,9	54,7
Оптова й роздрібна торгівля	36,3	36,3	35,7	40,8
Готелі й ресторани	44,1	44,4	43,0	45,2
Транспорт та зв'язок	47,4	45,0	45,3	55,9
Фінансова діяльність	38,8	37,0	37,3	36,5
Операції з нерухомістю, здавання під найм та послуги юридичним особам	32,3	35,7	37,3	40,6

x) Без банків

xx) Без банків, малих підприємств та бюджетних установ. Дані за видами економічної діяльності "Сільське господарство, мисливство та лісове господарство" наведені без урахування рослинництва, тваринництва, вирощування культур у поєднанні з тваринництвом.

Розраховано за даними: Фінанси України за 2001 рік. – К.: Держкомстат України, 2002. – С. 75; Фінанси України за 2002 рік. – К.: Держкомстат України, 2003. – С. 76; Фінанси України за I півріччя 2003 року. – К.: Держкомстат України, 2003. – С. 70.

Встановлено, що незважаючи на тенденцію скорочення обсягу пільг (в % до ВВП), яка намітилась в 2000-2003 рр. втрати бюджету в результаті пільгового оподаткування залишаються досить значними. Найінтенсивніше обсяг пільг зростав протягом 1997–2000 рр. – у 2,4 раза, тоді як обсяги доходів зведеного бюджету за цей час збільшилися в 1,7 раза. В 1998 р. з'являється тенденція, за якої обсяг наданих пільг перевищує сумарні надходження до зведеного бюджету на 36,7%, 1999 р. – 58,2% (табл. 3).

**Таблиця 3. Загальні втрати зведеного бюджету
від надання податкових пільг**

	1998	1999	2000	2001	2002
Сукупний обсяг податкових пільг, млрд.грн.	29,8	39,7	46,8	51,1	56,0
Доходи зведеного бюджету, млрд.грн.	28,9	32,7	49,1	54,9	61,9
Податкові надходження, млрд.грн.	21,8	25,1	31,3	36,7	45,4
Номінальний ВВП, млрд.грн.	102,6	130,4	170,0	204,2	220,9
Пільги, в % до ВВП	29,0	30,4	27,5	25,0	25,4
Пільги, в % до доходів зведеного бюджету	103,1	121,4	95,3	93,1	90,5
Пільги, в % до податкових надходжень	136,7	158,2	149,5	139,2	123,3

Розраховано за даними: Статистичний щорічник України. – К., 2002. – С. 28, 57; Податки в Україні: від каральної до стимулюючої. Аналітична доповідь. – К.: Центр антикризових досліджень, 2003. – С. 26.

Надання податкових пільг – безсистемне. Вони передбачаються не лише податковими законами, а й спеціальними законами, які регулюють господарську діяльність за окремими видами діяльності, а також постановами Кабінету Міністрів України, указами Президента України.

Головною причиною широкого розповсюдження податкових пільг є глибока суперечність між характером податкової системи, створеної за західними зразками, і особливістю національної економіки, насамперед, глибокою деформованістю структури економіки, яка за 12 років трансформації в ринкову так і не була подолана.

Одна з найгостріших проблем в оподаткуванні – значні масштаби ухилення від сплати податків, які здійснюються шляхом штучного банкрутства; фальсифікації документів, наданих підприємствами на відшкодування ПДВ; створення фіктивних підприємницьких осіб, завищення валових витрат тощо.

Виявлено серйозні прогалини в проведенні податкової політики. Відсутній глибокий аналіз фінансових зв'язків в економіці, потреб держави у фінансових ресурсах для виконання покладених на неї функцій. В результаті податкова політика здійснюється під впливом значного числа суперечливих і не завжди взаємопов'язаних заходів, з одного боку, спрямованих на утримання доходної бази бюджету на відносно прийнятному рівні, а з іншого – таких, що формують пільгові режими оподаткування для окремих галузей і груп підприємств.

Проведений аналіз динаміки структури доходів зведеного бюджету України за 1995-2003 рр. дозволив виявити її залежність від податкової політики і економічної ситуації в країні. До 2001 р. простежувалась тенденція до зниження фіскальної ефективності двох базових податків – на прибуток підприємств і ПДВ (лише в 2002 р. обсяг надходжень від цих двох податків до ВВП зріс відповідно до 4,3 і 6,1%). Натомість фіскальна ефективність прибуткового податку з громадян характеризувалася стійкою тенденцією до зростання – з 3,5% в 1998 р. до 5,1% відносно ВВП у 2002 р. При цьому в 2001 і 2002 рр. фіскальна ефективність прибуткового податку з громадян вперше перевищила фіскальну ефективність податку на прибуток підприємств.

Доведено, що податкова система не в повній мірі виконує регулюючу (стимулюючу) функцію, про що свідчить низька ефективність галузевих податкових пільг. Не сприяє прояву регулюючої функції податкової системи відсутність (обмеженість) диференціації ставок базових податків, некомплексність ринкових реформ.

Зроблено висновок, що податкова політика, яка проводилася в Україні протягом 1992–2003 рр. виявилася неефективною. Через зниження бюджетних витрат (особливо інвестиційних) на розвиток галузей економіки в результаті зменшення пільгового оподаткування загострились деякі структурні проблеми, які не можуть бути розв'язані без активного державного втручання. Для подолання негативних тенденцій в оподаткуванні необхідно удосконалювати як систему оподаткування в цілому, так і окремі податки в напрямі їх підпорядкування інтересам економічного зростання.

У третьому розділі “Основні напрями реформування податкової системи в Україні” узагальнено принципи проведення податкових реформ в деяких зарубіжних країнах, проаналізовано сценарій сучасного етапу податкової реформи в Україні, визначено і обґрунтовано перспективні напрями подальшого реформування національної податкової системи.

Встановлено, що податкові реформи, які проводились протягом останніх десятиріч у багатьох країнах світу, мали подібні риси та цілі. Типовими цілями були зниження податкових ставок та спрощення порядку обрахування податків; справедливість податкового навантаження; стабільність податкової системи; ефективне адміністрування; стимулювання економічного зростання. Засобами досягнення цілей податкових реформ були: зниження ставок та розширення бази прибуткових податків (з юридичних і фізичних осіб); запровадження податку на додану вартість та зміна структури податкових надходжень; використання системи податкових пільг для стимулювання інноваційних та інвестиційних процесів; вдосконалення адміністрування податків та законодавчих норм, що перешкоджають ухиленню від сплати податків. Характерною рисою багатьох податкових реформ в розвинутих країнах було підвищення ролі

соціальних податків, котрі кількісно були або порівняні з прибутковим податком з громадян, або помітно переважали його. Найрезультативнішими виявились реформи, які проводились у стадії економічного піднесення.

Доведено, що започаткований в Україні офіційний підхід до проблем реформування національної податкової системи неадекватний завданню модернізації економіки на основі активізації інноваційно-інвестиційної діяльності. Зниження ставок оподаткування та надання однакових податкових стимулів для інвестування не вирішує проблеми із забезпеченням мобільності капіталу в довгостроковій перспективі, а може лише поглибити конфлікт між традиційними видами економічної діяльності (ефективність яких зростає в зв'язку з лібералізацією податкового режиму) та новою економікою, для створення якої не вистачатиме ресурсів.

Для підтримки структурно-технологічних зрушень інноваційного типу в економіці та окремих її секторах (виробництвах) аргументовано необхідність стимулювання випереджаючого зростання виробництв, заснованих на нових технологічних укладах, підтримки енерго- і ресурсозберігаючих технологій та інших видів інноваційної діяльності за допомогою податкових пільг. При цьому пільгове оподаткування повинно здійснюватись відповідно із встановленими державними вимогами і стандартами. Суб'єкти господарювання повинні брати на себе чіткі зобов'язання щодо використання коштів, зекономлених в результаті наданої пільги (зниження витрат, зміна асортименту продукції, технічне переозброєння виробництва, впровадження енергозберігаючих технологій тощо). Фінансові ресурси, залишені у суб'єктів господарювання в результаті пільгового оподаткування, мають стати об'єктом державного контролю і використовуватись на цілі, передбачені даною пільгою. У разі нецільового використання цих ресурсів необхідно припинити дію пільги і застосувати до відповідного суб'єкта штрафні санкції.

Акцентовано увагу на тому, що ефект від зниження ставок податків, яке здійснюється в ході нинішнього етапу податкової реформи, може бути досягнутий лише за умови проведення комплексу взаємопов'язаних заходів

щодо підвищення ефективності виробництва, стабілізації бюджетної системи, розширення ринків збуту продукції, поліпшення податкового адміністрування і звуження можливостей для ухилення від оподаткування.

Для підвищення сплачуваності податків рекомендовано змістити акцент відповідальності за податкові порушення з підприємств на конкретних посадових осіб, які відповідальні за фінансовий стан підприємств; впроваджувати практику здійснення крупних покупок по безготівковому розрахунку з використанням пластикових карток, налагоджувати партнерські відносини з платниками податків, до яких підходить диференційовано, враховуючи платоспроможність і дисциплінованість.

ВИСНОВКИ

У дисертації науково обґрунтовано теоретичні та практичні засади реформування податкової системи України в трансформаційний період. Найважливіші висновки та пропозиції зводяться до наступного:

1. Податкова система є одним з основних елементів державної економічної політики. В макроекономічному сенсі податки є частиною виробленого в суспільстві продукту, яка перерозподіляється на забезпечення виконання державою належних їй функцій через бюджетний механізм.

2. Вихідною методологічною базою при дослідженні податкової системи має бути залежність між виробництвом і оподаткуванням. Податкове навантаження на економіку повинно аналізуватись як із відтворювальних позицій, так і з позицій оцінки стимулюючого (антистимулюючого) впливу оподаткування на виробництво.

3. Однією з особливостей податкової системи України є висока частка непрямих податків (ПДВ, акцизів, мита) і державних цільових фондів (пенсійного, зайнятості тощо), які справляють такий же вплив, як і непрямі податки. Податок на додану вартість через високу ставку і недоліки в обчисленні та стягненні негативно впливає на стан обігових коштів

підприємств, збільшує ціну кінцевої продукції для споживачів. У конкурентному середовищі можливість перекладання непрямих податків звужується і тоді значна частина тягаря непрямого оподаткування падає на товаровиробника. Слабо розвинуті або зовсім відсутні ресурсні платежі, що пов'язано з нерозвинутістю ринкової оцінки факторів виробництва: землі, корисних копалин, майна, робочої сили, а також податки на власність. Платежі за забруднення навколишнього середовища не відповідають рентному доходу, який можна було б забезпечити, виходячи з потенціалу екосистеми.

4. Для податкової системи України характерне широке розповсюдження різноманітних пільг. У загальній сумі пільг переважну частку становлять пільги соціального спрямування. Надання пільг – безсистемне (передбачаються не лише податковими, а й іншими неподатковими законами), відсутні чіткі критерії надання пільг і методи контролю за цільовим використанням коштів, зекономлених в результаті надання пільг. При стимулюванні за допомогою податкових пільг самофінансування не дотримується принцип послідовності структурних перетворень в окремих галузях економіки, виходячи з їх ролі у відтворювальному процесі і впливу на ефективність виробництва, а також із закономірностей науково-технічного прогресу. Тому необхідне державне втручання в регулювання цього процесу.

5. Основною вадою чинної практики надання пільг є відсутність експертних оцінок про масштаби перерозподілу фінансових ресурсів, а також про економічні й соціальні наслідки вказаного перерозподілу. Хибою чинної практики надання пільг є і те, що більшість пільг надається у формі повного і безстрокового звільнення від оподаткування, а це зменшує стимулюючу функцію пільг.

6. Податкова система характеризується нестабільністю, що пов'язане не стільки з особливостями трансформаційного періоду, для якого характерна гнучкість податкових законів, пристосування до об'єктивних змін у продуктивних силах і виробничих відносинах, зовнішньоекономічних відносинах, ситуації на товарних і фондових ринках тощо, скільки з невідпрацьованістю податкових законів, поспішністю їх прийняття.

7. Не сприяють прояву регулюючої (стимулюючої) функції податкової системи обмеженість (відсутність) диференціації ставок базових податків; нерівномірний розподіл стимулюючих податкових пільг (більшість пільг призначена для стагнуючих галузей і відсутні (за деяким винятком) пільги для прогресивних галузей, які забезпечують якісне економічне зростання (на інноваційній основі); відсутність у податковому законодавстві пільг, які стимулюють процес створення нових організаційних структур, з метою структурної перебудови економіки.

8. Основною колізією національної податкової системи, що обумовлює необхідність її реформування, є поєднання важкого податкового тягаря на законослухняних платників податків з масовим ухиленням від сплати податків і з неправомірними пільгами.

9. При реформуванні податкової системи необхідно дотримуватись балансу інтересів держави, господарюючих суб'єктів і громадян. Тільки в цьому разі податкова реформа сприятиме зростанню ділової активності, скороченню тіньової економіки, розвитку податкової культури населення.

10. Напрямки реформування податкової системи України мають бути узгодженими із завданням побудови в країні соціально орієнтованої ринкової економіки. Цій моделі відповідає достатньо високий рівень перерозподілу ВВП через бюджет.

11. При оптимізації податкового навантаження на економіку необхідно зберегти і посилити гнучкість, адаптивність податкової системи, її перерозподільчі і стимулюючі функції. За допомогою пільг необхідно стимулювати випереджаюче зростання високотехнологічних виробництв, підтримувати розвиток принципово нових енерго- і ресурсозберігаючих технологій, створення нових поколінь техніки.

12. В процесі подолання найбільш гострих проблем трансформаційного періоду повинні знижуватись навантаження на непрямі податки, змінюватись їхня структура в напрямі зменшення частки ПДВ і зростання частки акцизних зборів.

13. Перспективним засобом податкового регулювання може виступити податковий кредит, який дозволяє оперативно коригувати інвестиційні процеси. Необхідно розробити механізм правового забезпечення умов договору щодо надання цього кредиту.

14. Запропоновано провести ревізію чинної системи податкових пільг, які містяться в інших законах (насамперед щодо СЕЗ і ТПР) на предмет визначення їхньої ефективності з точки зору досягнення цілей економічної та соціальної політики, поставлених при їхньому запровадженні, і надалі проводити постійний моніторинг ефективності пільг.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ

1. Чередніченко Ю. В. Про теоретичні основи оподаткування // Фактори економічного зростання. Зб. наук. праць. – К.: Інститут економіки НАН України, 2001. – С. 48–54. – 0,3 д.а.

2. Чередніченко Ю. В. Налогообложение: исторический аспект // Актуальні проблеми економіки. – 2001. - №3–4. – С. 34–39. – 0,2 д.а.

3. Чередніченко Ю. В. Актуальні проблеми податкової політики // Фінансово-кредитні важелі державного регулювання економіки. Зб. наук. праць. – К.: Інститут економіки НАН України, 2002. – С. 92–95. – 0,2 д.а.

4. Чередніченко Ю. В. Дієвість податкової системи в економічних перетвореннях // Напрями стабілізації економічного розвитку України. Зб. наук. праць. – К.: Інститут економіки НАН України, 2002. – С. 102–108. – 0,3 д.а.

5. Чередніченко Ю. В. Економічна сутність, принципи і напрями податкової політики в трансформаційний період // Ресурсний потенціал АПК: концептуальні засади і механізми збалансованого відтворення та ефективного використання. Зб. наук. праць. – К.: Інститут економіки НАН України, 2002. – С. 151–154. – 0,2 д.а.

6. Чередніченко Ю. В. Стан економіко-математичного моделювання податкової політики // Соціально-економічні пріоритети сталого розвитку. Зб. наук. праць. – К.: Інститут економіки НАН України, 2003. – С. 67–75. – 0,3 д.а.

7. Засади формування бюджетної політики держави: Наукова монографія / М. М. Єрмошенко, С. А. Єрохін, І. О. Плужников, Л. М. Бабич, А. М. Соколовська, Ю. В. Чередніченко / За наук. ред. д.е.н., проф. М. М. Єрмошенка. – К.: Національна академія управління, 2003. – 290 с. – 1,1 д.а.

АНОТАЦІЯ

Чередніченко Ю. В. Шляхи реформування податкової системи України в трансформаційний період. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.04.01 – фінанси, грошовий обіг і кредит – Національна академія управління, Київ, 2004.

Робота присвячена дослідженню теоретико-методологічних та практичних аспектів функціонування та перспектив розвитку податкової системи України в трансформаційний період.

Досліджено еволюцію теорій оподаткування економіки, узагальнено теоретичні основи формування податкової політики та впливу податків на макро- і мікропроцеси в економіці.

Проаналізовано стан та тенденції розвитку національної податкової системи і дана оцінка ефективності податкової політики, що проводилась в Україні за роки незалежності. Сформульовано ключові загальноприйняті принципи проведення податкових реформ у зарубіжних країнах і визначено, які з них доцільно запровадити при реформуванні податкової системи в Україні.

Виявлено недоліки сучасного стану податкової реформи в Україні в обґрунтовано напрями подальшого розвитку реформи.

Розроблено практичні рекомендації щодо основних напрямів реформування податкової системи України з урахуванням світового досвіду.

Ключові слова: податкова система, спрощена система оподаткування податкова політика, податковий механізм, податкова реформа, пільгове оподаткування, фіскальна ефективність податків, бюджетоутворюючі податки, податкові надходження, адміністрування податків.

АННОТАЦІЯ

Чередниченко Ю. В. Пути реформирования налоговой системы Украины в трансформационный период. – Рукопись.

Диссертация на соискание научной степени кандидата экономических наук по специальности 08.04.01 – финансы, денежное обращение и кредит – Национальная академия управления, Киев, 2004.

Работа посвящена исследованию теоретико-методологических и практических аспектов функционирования и перспектив развития налоговой системы Украины в трансформационный период.

В диссертации решается проблема реформирования национальной налоговой системы в условиях рыночной трансформации экономики. Обобщены теоретические основы становления и развития налоговой системы и влияния налогов на макро- и микропроцессы в экономике. Уточнено содержание отдельных принципов применения принципа нейтральности при формировании налоговой политики в трансформационный период. Предложено при определении доли ВВП, которая должна перераспределяться через бюджет, устанавливать на каждый год экономически целесообразный и реально возможный уровень налогообложения исходя из минимально достаточного уровня государственных расходов.

Проанализированы состояние и тенденции развития национальной налоговой системы и дана оценка эффективности налоговой политики, проводимой в Украине за годы независимости. Сформулировано ключевые общепринятые принципы проведения налоговых реформ в зарубежных странах и определено какие из них целесообразно использовать при реформировании

налоговой системы в Украине, чтобы стало возможным достигать баланса интересов государства, хозяйственных субъектов и граждан. Только при этом налоговая реформа может содействовать росту деловой активности, сокращению теневой экономики, развитию налоговой культуры населения, построению в стране социально ориентированной рыночной экономики.

Доказано, что частичное реформирование налоговой системы, которое ныне осуществляется в Украине, неадекватно заданию модернизации экономики на основе активизации инновационно-инвестиционной деятельности.

Разработаны практические рекомендации относительно основных направлений реформирования налоговой системы Украины с учетом мирового опыта.

Ключевые слова: налоговая система, упрощенная система налогообложения, налоговая политика, налоговый механизм, налоговая реформа, льготное налогообложение, фискальная эффективность налогов, бюджетобразующие налоги, налоговые поступления, администрирование налогов.

SUMMARY

Cherednichenko Y. V. Directions for reformation of the tax system of Ukraine in a transformational period. – Manuscript.

The dissertation submitted for conferment of a PhD Degree in the speciality 08.04.01 – Finance, monetary circulation and credit. – National Academy of Management. – Kyiv. 2004.

The given thesis provides a research of theoretical, methodological and practical aspects of functioning and the development perspectives of the reformation of the tax system of Ukraine in a transformational period.

Special emphasis is drawn to the taxation theory evolution, generalisation is made as to the theoretical background of the taxation policy formation and the impact of taxes upon the macro- and microprocesses in economy.

Current phase and tendencies of the national tax system development have been analysed, the efficiency of the Ukrainian tax policy held within the years of

independence has been estimated. Based upon the key foundation principles of carrying out tax reforms in foreign countries, there determined the ones relevant to be implemented in Ukraine under the reformation of its tax system.

Certain drawbacks of the current phase of the tax reform in Ukraine are revealed, directions for further development of the tax reform have been substantiated.

Practical recommendations have been developed as to the key directions of the Ukrainian tax system reformation based upon the international experience.

Key words: tax system, simplified taxation system, taxation policy, taxation mechanism, tax reform, preferential taxation, fiscal efficiency of taxes, budget forming taxes, tax incomings, tax administration.

Примітки:

Примітки:

Відповідальний за випуск
доктор економічних наук, професор
М. М. Єрмошенко

Підписано до друку 02.06.2004
Формат 60x84/16. Ум.-друк. арк. 1,1. Обл.-вид. арк. 1,1.
Тираж 100 прим. Зам. № 306

Поліграфічна дільниця Інституту економіки НАН України
01011, Київ-11, вул. Панаса Мирного, 26