

Лілія НОВОСАД, Наталія БЕНЧ

## НАПРЯМКИ РЕСТРУКТУРИЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

*Проаналізовано основні проблеми податкової системи України. Обґрунтовано напрямки реструктуризації вітчизняної податкової системи в умовах зростання податкової конкуренції.*

*The main problems of tax system in Ukraine is analyzed. The ways of restructuring native tax system in the conditions growth of tax competition are proved.*

У сучасних умовах на структуру податкової системи та функціонування податків безпосередній вплив чинять глобалізаційні економічні процеси, які проявляються у посиленні податкової конкуренції між державами. За таких умов податкова система повинна сприяти вирішенню низки завдань: побудові сучасної конкурентоспроможної, соціально орієнтованої ринкової економіки, інтегрованої в ЄС; забезпеченню сталого економічного зростання на інноваційно-інвестиційній основі; проведенню збалансованої бюджетної та соціальної політики на середньострокову перспективу. Поставленим цілям податкова система України сьогодні відповідає не повною мірою, що актуалізує завдання дослідження напрямків її реформування.

Метою статті є визначення основних шляхів реструктуризації податкової системи України в умовах зростаючої ролі податкової конкуренції.

Проблемам дослідження податкової системи та функціонування податків присвячені численні праці зарубіжних та вітчизняних вчених: В. Андрущенко, Ш. Бланкарта, Дж. Б'юкенена, В. Вишневського, А. Крисоватого, І. Луніної, І. Озерова, А. Пігу, В. Пушкарьової, Е. Селігмана, А. Соколовської, Дж. Стігліца, К. Шмельова та інших.

Теоретично будь-яка податкова реформа вирішує окремо чи в комбінації класичні питання: структури податкової системи, податкових ставок, меж оподаткування. Як умо-

ва економічного зростання та соціального добробуту податкова реформа повинна поєднати декілька цілей: максимізації та стабільності доходів бюджету, коригування дії ринкових механізмів, урахування інтересів бізнесу, реалізації соціальної політики. Узагальнюючи досвід податкових реформ, проведених на Заході, слід зазначити, що головна увага приділяється соціально-економічним результатам реформи, її впливу на мотивацію економічної поведінки [1, 54]. Зазвичай податкові реформи та зміни у податковій системі здійснюються саме з метою покращення добробуту населення, створення сприятливішого податкового клімату для підприємницької діяльності, сприяння вищим темпам економічного розвитку держави.

Основні проблеми податкової системи України – це надмірний рівень податкового навантаження і нерівномірний його розподіл між факторами виробництва та споживанням. Надмірне оподаткування доходів від праці та капіталу негативно впливає на рівень доходів громадян, розвиток підприємництва, зумовлює зростання тіньової економіки та корумпованості владних структур, що гальмує економічний розвиток країни загалом та зменшує конкурентоспроможність вітчизняної економіки.

У міжнародних рейтингах, пов'язаних із економічною активністю та веденням підприємницької діяльності, протягом останніх років Україна посідає останні позиції, що у біль-

шості випадків пояснюється численними недоліками податкової системи: складної та витратної системи адміністрування, значної за обсягом законодавчої бази, великої кількості податків та зборів, високих ставок податків. У 2007 р. 55,5% опитаних вітчизняних підприємців вважали високі податки та соціальні платежі найвагомим фактором, що перешкоджає подальшому розвитку підприємництва та другим за вагомістю (після корупції в органах державної та місцевої влади), який перешкоджає бізнесу [2, 373]. Диспропорції у розвитку галузей економіки, постійна нестача власних коштів для фінансування інвестицій все наполегливіше потребують урегулювання проблеми надмірного податкового навантаження, зокрема в галузях, які визначають динаміку розвитку вітчизняної економіки загалом чи в межах певного регіону.

Структура податкової системи може спричинювати суттєві макроекономічні ефекти як негативного, так і позитивного характеру. Зазвичай, податкові системи з відносно високими ставками податків та великою кількістю пільг мають тенденцію бути менш економічно ефективними щодо зайнятості, інвестування та заощаджень, оскільки вимагають більшої суми коштів на адміністрування та витрат платників, пов'язаних зі сплатою податків. Спроби до встановлення високих ставок податків на міжнародні операції руху капіталу можуть бути особливо небезпечними для економіки в довгостроковому періоді та знизити рівень її конкурентоспроможності.

Важливий напрямок реструктуризації податкової системи України – це зменшення рівня оподаткування економіки, який порівняно з багатьма країнами ЄС є надто високим. Якщо у 2007 р. податковий коефіцієнт в Україні становив 38,22%, то середній показник по 27 країнах ЄС склав 37,5%. У державах нових членів ЄС, таких як Естонія, Латвія, Литва, Словаччина, Польща, Болгарія, Румунія, економічні умови розвитку яких є схожими із вітчизняними, цей показник був набагато меншим – 33,1%, 30,5%, 29,9%, 29,4%, 34,8%, 34,2%, 29,4% відповідно [3, 251].

Отже, політика у сфері податкових надходжень в Україні повинна орієнтуватися на поетапне та поступове зменшення високих ставок та одночасне розширення податкової бази, посилення контролю за дотриманням дисципліни виконання податкового законодавства і підвищення ефективності системи адміністрування. На найближчу перспективу в Україні необхідно зменшити частку перерозподілу ВВП через податкову систему, зокрема шляхом зменшення податкового тягаря на мобільні фактори виробництва – працю та капітал. Натомість збільшити роль податків на споживання та розширити екологічні податки. Це дасть змогу уникнути значних втрат податкових надходжень і поступово зменшити податковий тягар в Україні.

Сукупне податкове навантаження в Україні розподілено нерівномірно, найбільшого тягаря податків зазнають доходи від праці та капіталу. Неефективними та мало розвинутими є екологічні податки. Тому, насамперед, реформуванню і зниженню ставок підлягають прямі податки, які дадуть змогу зменшити податкове навантаження на фактори виробництва – працю та капітал. Отже, реструктуризація податкової системи повинна відбуватися шляхом перенесення основного тягаря податків з доходів на працю і капітал на податки на споживання та природні ресурси, які є відносно нейтральними щодо негативного впливу на економічний розвиток.

Нерівномірний розподіл податкового навантаження зумовлений також і такими причинами, як наявність податкових пільг, надання яких часто є необґрунтованим та незаконним; низьким рівнем дисципліни податкоплатників, високим рівнем зловживань у податковій сфері та іншими. Наприклад, щодо пільг, то недоцільність їх надання галузям з високою матеріаломісткістю виробництва підтверджується тим, що такі пільги здатні лише посилити диспропорції в міжгалузевому розподілі податкового тягаря [4, 31].

Існування у вітчизняній податковій системі двох підсистем – звичайної та спрощеної, також у деякій мірі сприяє нерівномірному

розподілу тягаря податків. У межах податкової реформи та реструктуризації податкової системи доцільним є внесення змін у спрощену систему оподаткування та запровадження інших методів податкового стимулювання суб'єктів малого бізнесу. Підтримка суб'єктів малого підприємництва може виражатися такими формами, які широко використовуються у європейських державах: зменшенням ставки податку на прибуток та на додану вартість для малого бізнесу, запровадженням спеціальних режимів ПДВ для фермерських, сільськогосподарських та інших підприємств, запровадженням спрощеної системи бухгалтерського обліку і звітності для деяких видів підприємств, створенням рівних умов оподаткування підприємств різних організаційно-правових форм, забезпечення податкового нейтралітету у разі зміни організаційно-правової форми підприємства та ін. [4, 84–88].

Розглянемо детальніше заходи, які слід вжити для реструктуризації податкової системи України.

Зниження податкового тягаря на капітал є важливим напрямком реформування вітчизняної податкової системи. Свідченням того, що податки на капітал в Україні на найближчу перспективу необхідно зменшити, є значні обсяги сектора тіньової економіки. Суб'єкти підприємницької діяльності намагаються приховати свої доходи через небажання платити високі податки. Це можна пояснити тим, що в країні на сьогодні відсутній повноцінний інститут приватної власності та рівномірний і справедливий розподіл капіталу у суспільстві. Значний рівень корупційності економіки обмежує доступ багатьом громадянам до використання капіталу та здійснення господарської діяльності, натомість сприяє зловживанню щодо використання фінансових та інших ресурсів окремими особами і приховуванню доходів. Усунення цих негативних факторів сприятиме подальшому зміцненню інституту капіталу в Україні та економічному розвитку, що дасть змогу у майбутньому підвищити податки на капітал.

Досвід розвинутих країн показує, що встановлення високих податкових ставок не завжди обумовлює високі податкові надходження. За період 1982–1999 рр. середня ставка податку на прибуток у більшості країн світу знизилася з 46% до 33%, у той час як податкові надходження від нього збільшилися з 2,1% до 2,4% національного доходу. Це яскраве підтвердження вищезазначеного, адже при зниженні ставки зменшилася частка тіньового сектора, більше організацій ввійшли у легальну економіку, що принесло додаткові доходи до бюджету [5].

Забезпеченню необхідних державі доходів сприяє досягнення податкової узгодженості між фіском та платниками податків, гармонізація податкових відносин і помірні ставки податків. Наприклад, в Росії у 2001 р. податок на прибуток був знижений з 35% до 24%, також завдяки спрощенню системи оподаткування малого бізнесу зменшився тягар податків. Як наслідок – податкові надходження зросли в середньому на 14% протягом наступних трьох років [6].

Зменшення ставок податків також було тенденцією у багатьох інших країнах Східної Європи та країнах Центральної Азії. Багато країн, що провели реформування податкової системи – Болгарія, Вірменія, Естонія, Казахстан, Словаччина – отримали зростання податкових надходжень. Адже більша частка легального бізнесу означає і більші податкові надходження. Аналогічні результати було отримано і в інших країнах після зниження ставок податків (Гана, Албанія, Молдова, Латвія, Румунія) [6]. Економічне зростання у цих країнах мотивоване не лише зростанням доходів держави внаслідок спрощення системи оподаткування та зменшення податкового навантаження, а й через досягнення компромісних рішень у відносинах держава – платник податку.

Варто зауважити, що низькі ставки податків приносять очікуваний результат, коли їх адміністрування є якомога простішим та дешевшим. Адже численні пільги не лише зменшують фактичну базу оподаткування, а

й ускладнюють податкову систему. Коли в Узбекистані знизили ставки податку на прибуток, це не принесло очікуваних результатів, адже реформування не супроводжувалося спрощенням адміністрування цього податку та цілої податкової системи [5].

Низькі податки є одним із факторів економічного зростання у країнах, що розвиваються, адже сприяють створенню нових підприємств, додаткової кількості робочих місць. Дослідження показують, що зменшення ставки податку на прибуток на 1% сприяє зростанню на 3,7% кількості підприємств та зростанню зайнятості на 1,1% [7]. Податкові реформи корисні і для уряду, і для суспільства, адже справедливі, прості та зручні податки завжди є стимулом для економічного зростання.

Безперечно, юридичні особи та громадяни з більшою легкістю сплачуватимуть податки, коли бачитимуть, що їхні кошти витрачаються на фінансування суспільних благ та покращення їх якості. Попри те, багато розвинутих країн з високими ставками податків не в змозі виключно за бюджетні кошти удосконалити систему освіти, соціального захисту. Високі податкові надходження не асоціюються з високим рівнем надання суспільних послуг, витрат на фінансування охорони здоров'я, освіти, соціальних програм. Тому підвищення ефективності та прозорості використання доходів бюджетів, основу яких становлять податкові надходження, сприятиме вдосконаленню податкової системи.

Для зменшення тягаря податків на капітал слід також звузити податкову базу податку на прибуток, яка є досить широкою порівняно з європейськими державами внаслідок відмінностей у складі валових витрат, а також вужчої системи податкових пільг [8, 239–240]. Ще одним інструментом на шляху зменшення податкового тягаря на капітал буде узгодження та наближення податкового і бухгалтерського обліку. Розбіжності у різних підходах щодо формування доходів та витрат часто породжують значні податкові різниці, які призводять до суттєвого перевищення оподатковуваним прибутком фінансового

результату підприємства і навіть виникнення об'єкта оподаткування у збиткових (за даними фінансового обліку) підприємств.

Також вважаємо за доцільне після відновлення стабільного економічного розвитку та виходу економіки України з кризи поступово знизити ставку податку на прибуток з 25% до 20% протягом трьох років. На нашу думку, з одного боку, це сприятиме поступовому зменшенню тіньового сектора економіки та легалізації доходів підприємців, що зумовить зростання надходжень від даного податку, з іншого – сприятиме підвищенню рівня конкурентоспроможності вітчизняної податкової системи. Враховуючи досвід запровадження пропорційної системи оподаткування доходів фізичних осіб та зниження ставки даного податку, що не принесло бажаних результатів, паралельно зі зниженням ставки податку на прибуток необхідно здійснити низку реформ у системі оподаткування та адміністрування податків (удосконалити функціонування спрощеної системи оподаткування, ліквідувати дрібні податки і збори, які потребують значних витрат на адміністрування, максимально спростити та підвищити рівень прозорості сплати податків, ввести жорстку систему відповідальності за дії посадових осіб у податковій сфері, що сприятиме зниженню корупційності державних чиновників, підвищити контроль за діяльністю платників податку на прибуток щодо розмірів їх доходів). Вважаємо, що за умов виконання таких рекомендацій поступово зменшуватиметься тіньовий сектор економіки та збільшаться надходження від податку на прибуток.

Зменшення тягаря податків на працю в межах реструктуризації податкової системи України необхідно здійснювати шляхом реформування податку на доходи фізичних осіб та внесків у фонди пенсійного і соціального страхування.

Останнім часом вітчизняні науковці часто звертаються до думки щодо відмови від пропорційного оподаткування доходів фізичних осіб та повернення до прогресивної шкали оподаткування. Дослідження, проведене

у країнах Східної та Центральної Європи, де було здійснено перехід до пропорційної шкали оподаткування доходів громадян, показує, що таке реформування сприяло більшій простоті податкової системи та покращило податкову дисципліну. Проте реформи не призвели ні до значних втрат бюджетних коштів, ні до різкого збільшення податкових надходжень. У більшості країн спостерігалося зменшення податкового навантаження на доходи від праці та капіталу шляхом перенесення його на споживання [6]. В Україні реформування системи оподаткування доходів фізичних осіб не принесло бажаних результатів у зв'язку з відсутністю комплексного підходу, зокрема, не було проведено одночасного вдосконалення інших податків та спрощення системи податкового адміністрування.

Враховуючи такі результати, та для посилення розподільчої функції податків, вітчизняні науковці висловлюють думки щодо повернення прогресивної шкали оподаткування. Вважаємо, що такий крок доцільно буде зробити, коли в країні налагодиться економічна та політична ситуація, зменшиться обсяг тіньового сектора економіки, буде вжито заходів щодо легалізації доходів громадян. В іншому випадку, повернення до прогресивної шкали оподаткування сприятиме зростанню тіньової економіки.

Для вдосконалення сплати соціальних внесків, підвищення їх ефективності та зменшення тягаря податків на працю необхідно здійснити наступні кроки:

- прискорити процес об'єднання спільних адміністративних функцій (реєстрація, ведення бази даних, облік, збір, контроль, примусове стягнення) усіх фондів соціального страхування в Пенсійному фонді. Цей процес буде важливим з точки зору зменшення витрат платників. У середньостроковій перспективі уряд має орієнтуватися на повне об'єднання, що означає єдину ставку внеску, єдиний орган, який займається його збором;
- удосконалити координацію з Державною податковою адміністрацією. Пенсійний фонд (який представлятиме всі фонди

страхування) та ДПА повинні запровадити скоординовану програму контролю за сплатою соціального внеску з метою зменшення ухилення від неї;

- посилити аналітичний потенціал Пенсійного фонду з метою удосконалення контролю та виявлення зловживань і шахрайства [9].

Вважаємо, що одним із шляхів реформування платежів у фонди соціального страхування є запровадження єдиного соціального внеску. Такий захід дасть змогу зменшити витрати на адміністрування соціальних платежів, уникнути дублювання функцій соціальних фондів та підвищити прозорість руху коштів у соціальних фондах.

Вітчизняні науковці, зокрема І. Луніна, Н. Фролова, стверджують, що збільшення ролі податків на споживання у структурі податкової системи країни, яке компенсує зменшення рівня оподаткування праці та капіталу, сприяє поліпшенню інвестиційного клімату й довгостроковому економічному зростанню [10, 27]. Тому непрямі податки повинні мати пріоритетне значення в Україні, що дозволить зменшити податковий тягар на фактори виробництва – працю та капітал. Згідно зі світовими тенденціями та прогнозами, у майбутньому роль податків на споживання повсякчас зростатиме. Адже за умов посилення глобалізаційних та інтеграційних процесів перед кожною країною постає завдання підвищення конкурентоспроможності податкової системи. Останнє можливе при зниженні ставок податків на капітал та працю, що сприятиме залученню іноземного капіталу та трудових ресурсів. Сьогодні у багатьох країнах світу вносять відповідні зміни у законодавчі акти, що регулюють податкову політику. Основою цих змін є переміщення тягаря податків із праці та капіталу на споживання, яке вважається менш відчутним для платників податків.

На нинішньому етапі соціально-економічного розвитку України доцільним є збереження існуючої зараз ставки – 20%. Це можна пояснити, насамперед, тим, що порівняно з багатьма європейськими країнами (напри-

клад, в Болгарії, Словенії, Угорщині ставка ПДВ складає 20%, в Естонії, Латвії, Литві – 18%, Польщі – 22% [3, 226] у нас ставка не є вищою. Кардинальним та пріоритетним є питання забезпечення своєчасного (з дотриманням законодавчо встановленого терміну) бюджетного відшкодування ПДВ суб'єктам господарювання, що базується на докорінній зміні системи адміністрування податку (методів податкового адміністрування, порядку реєстрації платників, податкового контролю, підстав та термінів проведення камеральних та планових (позапланових) перевірок).

Реформуючи податок на додану вартість, слід вирішити наступні завдання:

- скоротити кількість звільнень (вилучень) від сплати податку до переліку типових звільнень, що використовуються у міжнародній практиці (ЄС, ГАТТ/СОТ), у тому числі спеціальних режимів оподаткування у сфері сільського та лісового господарства, рибальства;

- досягнути максимальної нейтральності податку на базі чіткого відокремлення порядків оподаткування деяких операцій – при переміщенні товарів через митний кордон України; туристичних послуг; з ввезення (вивезення) на митну (з митної) територію України давальницької сировини та вивезення (ввезення) з виробленої з неї готової продукції; операцій, які здійснюються нерезидентами, зокрема у сфері інформаційних технологій [11];

- максимально уникати ситуацій з нагромадження затримок у відшкодуванні ПДВ та зменшувати кількість невідшкодованого ПДВ;

- удосконалити систему оподаткування доданої вартості у сільському господарстві, яка сьогодні є неефективною.

Дослідження показують, що рівень оподаткування споживання в Україні є меншим, ніж в інших країнах з перехідною економікою. Зростання податків на споживання слід здійснювати за рахунок поступового збільшення ставок акцизного збору, які порівняно з багатьма європейськими державами є меншими, та розширювати його податкову базу. Необхідно також віднести до сфери опо-

даткування акцизним збором (відповідно до міжнародного законодавства та фіскального призначення) споживання природного газу, електричної та теплової енергії, скасувавши при цьому збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію та збір у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності.

Окрім того, саме акцизний збір дає змогу державі контролювати споживання дорогих та шкідливих товарів. Встановлення відносно високих ставок акцизу на тютюнові та алкогольні вироби дасть змогу скоротити споживання цих шкідливих товарів, що є одним із способів боротьби із алкоголізмом та тютюновою залежністю.

Важливим шляхом реструктуризації вітчизняної податкової системи є розвиток та підвищення ролі податків на ресурсні платежі. Це сприятиме не лише компенсації податкових надходжень за рахунок зменшення прямих податків, а й підвищить рівень захисту навколишнього середовища та використання природних ресурсів. Тенденція до збільшення ролі екологічних податків спостерігається протягом останніх років і у країнах ЄС та ОЕСР. В розвинутих державах, що входять в ОЕСР, переміщення податкового навантаження з праці та капіталу в бік екологічних податків розпочалося ще у 1995–1996 рр. під гаслом “зеленої реформи”. Колишній прем'єр-міністр Фінляндії Пааво Липпонен так сформулював завдання цієї реформи: “Структура податків буде змінена сприятливим чином для праці та зайнятості. Зменшення оподаткування праці буде компенсовано значним розширенням нових природоохоронних податків. Податкова модель буде сприяти тим, хто заощаджуватиме енергію та зменшить викиди, що негативно впливають на навколишнє середовище, і підтримає трудомісткі та високотехнологічні галузі промисловості, не створюючи при цьому перешкод фінському експорту” [12, 42]. Сьогодні зростання екологічних податків і податків на споживання паралельно зі зменшенням податкового тягара

на працю та капітал є ознакою сприятливої й ефективної податкової системи для економічного розвитку.

Екологічна податкова реформа дає можливість враховувати зовнішні екологічні чинники, трансформуючи їх у внутрішні витрати виробництва, тобто впроваджуючи принципи “забруднювач платить”. З іншого боку, підвищення ціни природного капіталу через оподаткування ресурсопотоку спонукатиме максимізувати його продуктивність завдяки дії потужного економічного стимулу до підвищення ефективності використання ресурсів, зокрема, до технологічних інновацій і зменшення енерго- та матеріаломісткості виробництва. Отже, так звана “екологізація” податкової політики сьогодні є одним із важливих напрямків реформування податкових систем у більшості країн світу та шляхом до зростання податкових надходжень, охорони навколишнього середовища і раціонального використання природних ресурсів.

У межах розвитку екологічних податків в Україні слід розширити базу оподаткування плати за використання природних ресурсів, приділити значну увагу реформуванню рентних платежів для перетворення їх у вагомe джерело бюджетних доходів. На жаль, сьогодні рентні платежі не мають економічної сутності та є такими лише за своєю назвою. Вони потребують чіткого теоретичного обґрунтування та розробки механізму управління для підвищення їх ефективності. У розробленій Міністерством фінансів України стратегії реформування податкової системи пропонується поступовий перехід до нової системи платежів за видобуток корисних копалин, що базуватиметься на принципах рентного доходу, та формування відповідного регуляторного механізму, який дасть можливість стимулювати раціональне використання, охорону і відтворення природно-ресурсного потенціалу держави. Передбачається формування двоскладової структури рентної плати:

- абсолютна складова – плата за реалізацію отриманого права користування

ділянками надр, незалежно від результатів господарської діяльності надрокористувача;

- диференційна складова – плата за реалізоване право користування ділянками надр, відповідно до величини отриманої економічної вигоди [11].

Доцільно замінити та законодавчо закріпити зміну збору за забруднення навколишнього природного середовища на екологічний податок відповідно до міжнародної практики. Для виконання ним повноцінної фіскальної та регулюючої функцій слід розширити базу оподаткування екологічним податком за рахунок залучення до оподаткування:

- викидів в атмосферне повітря, що здійснюються повітряними суднами, іншими пересувними джерелами забруднення;

- радіоактивних відходів, що утворюються внаслідок діяльності суб’єктів господарювання та/або тимчасово зберігаються протягом понадпроектного терміну;

- інших видів шкідливого впливу на навколишнє природне середовище;

- виробництва, зберігання, транспортування та споживання продукції, яка негативно впливає на навколишнє природне середовище та здоров’я населення.

З метою вирішення проблеми накопичення та переробки відходів необхідно запровадити адекватне збільшення розміру податку за розміщення відходів.

Проста в адмініструванні система оподаткування заощаджує кошти для держави та платників, адже не вимагає на утримання органів податкової служби, збори податків, ведення податкової звітності як при ускладненій системі оподаткування. Важливе значення має поступовий перехід на електронну форму визначення та виконання податкових зобов’язань. Підприємства входять в електронну сітку податкової інформації он-лайн та подають (реєструють) свої доходи й обчислюють суму податкових платежів. Помилки при цьому будуть автоматично ліквідуватися програмою та загалом це дасть змогу економічніше використовувати час та гроші.

Зарубіжний досвід підтверджує, що про-

ведення реформ такого характеру сприяло підвищенню ефективності функціонування податків та зменшенню витрат на їх адміністрування. Наприклад, Сінгапур на початку 1990-х років характеризувався відставанням та незадовільним станом податкового адміністрування і низьким рівнем надання суспільних благ з боку держави. У результаті було створено відділ Управління внутрішніми надходженнями Сінгапура. На сьогодні реєстрація податкових платежів є безпалеровою (за винятком документів перевірок) та 90% платників податку на прибуток задоволені такою системою податкового адміністрування. Електронну систему реєстрації податкових платежів було введено ще у 45 країнах, і цей перелік збільшується. Особливо це актуально для податків, які рідко підлягають змінам (наприклад, податки на працю). Як результат, необхідно лише 17 днів для розрахунку з податковими зобов'язаннями [5]. Зменшення часу, який платники витрачають на реєстрацію та розрахунок податкових зобов'язань буде вагомим кроком у спрощенні та підвищенні ефективності податкової системи. Аналогічні зміни були проведені у Пакистані, Хорватії, Великобританії.

При реформуванні податкової системи слід врахувати наслідки фінансової кризи, яка зумовила уповільнення темпів економічного розвитку. Зменшення обсягів виробництва, недостатність обігових коштів у підприємств, масові звільнення зумовлюють зменшення податкових надходжень, особливо податку на прибуток, податку з доходів фізичних осіб та внесків у фонди соціального страхування. Податки в умовах уповільнення економічного розвитку та спаду виробництва повинні стати інструментом державної підтримки господарюючих суб'єктів та не погіршувати фінансовий стан. Зниження ставок податків та надання податкових пільг галузям, які зазнали найбільших збитків внаслідок кризи, сприятиме швидшому відновленню ефективного функціонування господарюючих суб'єктів, підвищенню рівня

життя громадян та економічного розвитку країни. Як зазначає керівний апарат Міжнародного валютного фонду, слід знизити на час кризи податки з фізичних осіб та податки з продажу. Проте МВФ не рекомендує зменшувати податки з прибутків юридичних осіб, податки на дивіденди та збільшення ринкової вартості капіталу, які досить важко буде відмінити [13].

На нашу думку, в Україні для подолання негативних наслідків фінансової кризи не слід зменшувати ставки основних податків (ПДВ, податку на прибуток, податку з доходів фізичних осіб). В умовах політичної нестабільності такі дії призведуть до скорочення доходів бюджетів та зростання дефіцитів бюджетів. У результаті зменшаться видатки на соціальні потреби, що погіршить добробут громадян. У постсоціалістичних країнах ЄС, економічні умови розвитку яких є дещо схожими до вітчизняних (Польща, Литва), також не зменшують ставки податків для збереження потрібного рівня державних доходів. Такі дії можуть собі дозволити уряди високорозвинутих держав зі стабільною політичною ситуацією, ефективним державним сектором і високими темпами економічного розвитку. Натомість, важливими заходами в податковій сфері для подолання наслідків економічної кризи в Україні мають бути: удосконалення та спрощення системи податкового адміністрування, підвищення контролю за сплатою податків, зменшення ризиків ухилення від оподаткування, підвищення платіжної дисципліни серед платників.

Важливим заходом буде підтримка та спрощення процедури реєстрації господарюючих суб'єктів для громадян, які втратили роботу під час економічної кризи, що створить умови для зниження соціальної напруги у суспільстві, підвищить рівень доходів громадян та стимулюватиме розвиток підприємництва. Також доцільним є відстрочення податкових платежів та надання пільг підприємствам, які найбільше постраждали від фінансової кризи та функціонують у пріоритетних галузях народного господарства.



Отже, у результаті проведеного дослідження можна визначити такі основні напрямки реструктуризації податкової системи України:

1. Зменшення податкового навантаження на доходи від праці та капіталу за рахунок: зниження ставки податку на прибуток, узгодження та наближення податкового і бухгалтерського обліку, звуження податкової бази податку на прибуток, ліквідації неефективних податків та зборів, запровадження єдиного соціального внеску.

2. Підвищення ролі податків на споживання в результаті урегулювання питання організації відшкодування ПДВ, вдосконалення процедури адміністрування ПДВ, розширення податкової бази акцизного збору та підвищення його ставок.

3. Розвиток екологічних податків. Для цього слід розширити базу оподаткування плати за використання природних ресурсів, реформувати рентні платежі для перетворення їх у вагоме джерело доходів бюджетів, законодавчо закріпити зміну збору за забруднення навколишнього природного середовища на екологічний податок відповідно до міжнародної практики, розширити базу оподаткування екологічним податком.

4. Спрощення системи адміністрування податків, посилення контролю за повнотою та своєчасністю сплати податків.

#### Література

1. Суторміна В. М., Федосов В. М., Андрущенко В. Л. *Держава – податки – бізнес: (Із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки): Монографія.* – К.: Либідь, 1992. – 328 с.
2. *Україна в 2008 році. Щорічні оцінки суспільно-політичного та соціально-економічного розвитку: Монографія. За заг. ред. Ю. Рубана, Національний інститут стратегічних досліджень.* – К., 2008. – 744 с. – Режим доступу: [http://www.niss.gov.ua/book/vidannya/ocinki\\_new.pdf](http://www.niss.gov.ua/book/vidannya/ocinki_new.pdf)
3. *Taxation Trends in the European Union: Data for the EU Member States and Norway.* – Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2009. – 391 p.

4. Азаров М. Я., Ярошенко Ф. О., Єфименко Т. І. та ін. *Бюджетна політика в контексті стратегії соціально-економічного розвитку України: У 6 т.* – К.: НДФІ, 2004. – Том 3: *Розвиток системи податків як основи зміцнення державних фінансів* – 308 с.

5. *Paying Taxes 2007: the global picture [Електронний ресурс]* – Режим доступу: [http://www.doingbusiness.org/documents/DB\\_Paying\\_Taxes.pdf](http://www.doingbusiness.org/documents/DB_Paying_Taxes.pdf)

6. *Fiscal Policy and economic growth. Lessons for Eastern Europe and Central Asia [Електронний ресурс]* / Edited by Cheryl Grey and Tracey Lane – Режим доступу: <http://web.worldbank.org/WBSITE/EXTERNAL/COUNTRIES/ECAEXT/0,,contentMDK:21381016~pagePK:146736~piPK:146830~theSitePK:25859900.html>

7. *Paying Taxes 2009: the global picture [Електронний ресурс]* – Режим доступу: [http://www.doingbusiness.org/documents/Paying\\_Taxes\\_2009.pdf](http://www.doingbusiness.org/documents/Paying_Taxes_2009.pdf)

8. Соколовська А. М., Єфименко Т. І., Луніна І. О. та ін. *Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду.* – К.: НДФІ, 2006. – 320 с.

9. *Створення фіскального простору для економічного зростання. Огляд державних фінансів / Документ Світового банку* – Режим доступу: <http://web.worldbank.org/WBSITE/EXTERNAL/COUNTRIES/ECAEXT/UKRAINEEXTN/0,,contentMDK:21062617~pagePK:141137~piPK:141127~theSitePK:328533,00.html>

10. Луніна І. О., Фролова Н. Б. *Ефективність оподаткування споживання в Україні // Фінанси України.* – 2007. – № 1. – С. 17–27.

11. *Про схвалення стратегії реформування податкової системи України. Стратегія реформування податкової системи України (проект).* – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>

12. Christina de Romer *The macroeconomic effects of tax changes: estimates based on a new measure of fiscal shocks/ Christina de Romer, David H. Romer // NBER.* – Working paper. – 2007. – № 13264. – 71 p.

13. *Устранение последствий мирового кризиса: дополнительные действия // Обзор МВФ он-лайн, 15 декабря 2008 г.* – Режим доступу: [www.imf.org/imfsurvey](http://www.imf.org/imfsurvey)