

Современные императивы и приоритеты развития конкурентоспособности налоговой системы Украины

Andriy Krysovaty^{*}, Halyna Vasylevska^{**}

Streszczenie: *Cel* – Celem artykułu jest szczegółowe przeanalizowanie współczesnej sytuacji społeczno-ekonomicznej na Ukrainie. Określenie tendencji kształtowania się i rozwoju konkurencyjnego systemu podatkowego na podstawie odpowiedzialności i demokracji ze względu na interes społeczeństwa a państwa w trakcie budowania partnerskich relacji między podatnikami i administracją skarbową.

Metodologia badania – Zastosowano następujące metody: metoda empiryczna, badawcza, porównawcza, metoda formalizacji i systematyzacji danych, a także metody analizy i syntezy.

Wynik – Biorąc pod uwagę przedstawione opracowanie warto zauważyć, że relacje między państwem a społeczeństwem powinny opierać się na zasadach uczciwości, zaufania oraz prowadzeniu skutecznego dialogu. Nowoczesna reforma podatkowa na Ukrainie, zawierająca zasady konkurencyjności polega na tym, aby zapewnić:

- tworzenie korzystnych warunków dla rozwoju firm i aktywności działalności gospodarczej,
- mocniejszy popyt krajowy oraz trwałe ożywienie gospodarcze,
- wsparcie dla producentów krajowych, generalnie podmiotów MSP,
- poszarzenia rynku sprzedaży produkcji krajowej,
- aktywizację procesu decentralizacji fiskalnej w celu stworzenia rozwiniętych oraz samowystarczalnych regionów.

Oryginalność/Wartość – W artykule przeanalizowano współczesną sytuację gospodarczą na Ukrainie w kontekście prowadzenia reform podatkowych oraz zaproponowano kroki konkretne dla rozwoju pozytywnego oraz kształtowania się konkurencyjnego systemu podatkowego.

Słowa kluczowe: konkurencyjny system podatkowy, sytuacja makroekonomiczna, dług publiczny, organy fiskalne

Вступление

Специфика существования современного мира заключается в динамике трансформаций социальных, информационных, экономических и финансовых взаимосвязей, в результате которых интенсивно распространяется глобальная конкуренция как процесс взаимодействия и поиска максимально выгодных, оптимальных моделей функционирования государства. Действия правительства с целью обеспечения конкурентоспособности страны, в сочетании с самыми противоречивыми тенденциями сопровождаются изменениями всей парадигмы развития общества. При этом возникает

^{*} dr hab., prof. Andriy Krysovaty, Wydział Finansów, Narodowy Uniwersytet Ekonomiczny w Tarnopolu, ul. Lvovska 11, 46-020 Tarnopol, Ukraina.

^{**} dr docent Halyna Vasylevska, Wydział Finansów, Narodowy Uniwersytet Ekonomiczny w Tarnopolu, ul. Lvovska 11, 46-020 Tarnopol, Ukraina, e-mail: h.vasylevska@tneu.edu.ua.

необходимость основательного исследования соответствующих аспектов социально-экономических взаимоотношений.

Распространение конкуренции в мировом пространстве сопровождается многочисленными экономическими явлениями и процессами, возникшими вследствие рыночных механизмов усовершенствования национальных хозяйственных систем на фоне неравномерного развития территорий. В результате этих трансформаций увеличиваются попытки некоторых государств усилить свое значение на глобальном рынке, а также непосредственное влияние на тенденции мирового экономического развития. Налогообложение, которое является неотъемлемой составляющей этого процесса, оказывает существенное воздействие на формирование соответствующей налоговой среды и взаимодействие её составляющих, создавая особые условия функционирования для налогоплательщиков физических, юридических лиц, а также государства в целом.

Однако деструктивное давление разного рода политических и экономических кризисов, эскалация терроризма и локальные военные конфликты значительно отражаются на темпах общественного развития отдельных стран, что, в частности, обостряет борьбу за сферы фискального воздействия и усиливает поиск более эффективных методов защиты собственных экономических интересов мирового масштаба. Налоговая система государства является одним из важнейших индикаторов реализации общей экономической политики, с помощью которого можно диагностировать перспективы инновационного и инвестиционного климата, проанализировать имеющиеся экономические возможности и хозяйственные склонности каждой страны. Возрастающая состязательная борьба принуждает к поиску новых, действенных источников конкурентных преимуществ, а также налоговых инструментов стимулирующего характера. В связи с этой необходимостью национальная налоговая система Украины, при реализации каждой из последующих реформ, избавляется от определенного количества льгот, предназначенных для стимулирования и развития малого, а также среднего бизнеса, взамен чему активно развивается в направлении контркондиционирования хозяйственной деятельности больших предприятий. Возрастает деструктивное влияние одной из ключевых проблем налогообложения, когда максимальное налоговое бремя ложится на добросовестных налогоплательщиков, которые не могут защитить свой бизнес от давления исполнительной власти, в частности, произвола налоговиков. Игнорирование базовых принципов построения налоговой системы в демократическом государстве, конкретнее, принципа справедливости, а также искажение экономической сущности налогообложения приведет к перевоплощению процесса сбора налогов в пользу недобросовестной налоговой конкуренции, а соответственно и к возникновению монополий, укреплению коррупции в органах исполнительной власти.

Цель написания статьи состоит в том, чтобы детально проанализировать имеющуюся социально-экономическую ситуацию в Украине. Изучить возможности формирования и развития конкурентной налоговой системы,

исходя из принципов ответственности, исполнительности и демократичности, не без согласования определенных шагов, учитывая интересы государства и общества, а также интенсивного поиска действенных форм партнерских отношений между налоговыми органами и налогоплательщиками.

1. Макроэкономические тенденции функционирования хозяйственной системы Украины

Вместе с нарастающим антагонизмом социальных противоречий украинского общества увеличивается количество факторов, дестабилизирующих текущую экономическую ситуацию в Украине. Доминирующие затруднения составляют цепь преимущественных проблем, требующих немедленного решения. Наиболее ощутимые из них – это милитаристическая конфронтация на востоке страны, высокий уровень коррупции, ингибирование радикальных реформ. Одновременно - отсутствие здоровой денежной и валютной политики, вследствие чего усиливается отток капитала, происходит неконтролируемая девальвация национальной валюты, ограничение международной торговли, что в свою очередь, способствует спаду промышленного производства, снижению покупательной способности населения, ухудшению уровня собственного благосостояния граждан страны и т.д. Все это, наряду с не менее важными негативными тенденциями в других сферах общественной жизни, усиливает падение основных макроэкономических показателей социально-экономического развития. Наиболее информативным в этом контексте является масштабный показатель - валовый внутренний продукт (ВВП), поскольку именно он является доказательным отражением существующей реальности (Табл. 1).

Таблица 1

Динамика ВВП Украины за период с 2010–2015 гг

| Год | ВВП номинальный | | | ВВП номинальный* | | |
|--------|-----------------|------------|-------|------------------|---------|-------|
| | млн УАН | +/- | % | млн USD* | +/- | % |
| 2010 | 1 082 569 | +169 224 | +18,5 | 135 972 | +21 589 | +18,9 |
| 2011 | 1 316 600 | +234 031 | +21,6 | 164 787 | +28 815 | +21,2 |
| 2012 | 1 408 889 | +92 289 | +7,0 | 176265 | +11 478 | +7,0 |
| 2013 | 1 454 931 | +46 042 | +3,3 | 182 026 | +5760 | +3,3 |
| 2014 | 1 566 728 | +111 797 | +7,7 | 99 358 | -82 668 | -45,4 |
| 2015** | 555 044 | -1 011 684 | - | 25 783 | -73 575 | - |

*курс валют на конец 2015 года за расчетами Национального Банка Украины

** I-III квартал. 2015 года

Источник: составлено автором на основании данных Государственной службы статистики Украины: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

В таблице 1 отобрана динамика ВВП Украины за период с 2010 по 2015 гг. в национальной валюте, а также в перерасчете на доллары США. Следует заметить, что показатели номинального ВВП в гривнах возрастают за

исследованный период с 2010–2013 гг. Ситуация изменяется к 2014 г., когда показатель ВВП в национальной валюте продолжил возрастать, тогда как в долларах США он значительно уменьшился. Именно этот факт свидетельствует о возрастании уровня инфляции в стране за исследуемый период. Учитывая существующую ситуацию в Украине и накопление нарастающих проблем, усиливается тенденция к негативным последствиям социально-экономического развития государства, которые в перспективе, будут отражаться в проявлении разноплановых ограничений, связанных в первую очередь с глобальной конкуренцией, в том числе и налоговой.

Продолжение реализации текущей государственной политики создает определенные преграды относительно отечественного производства зачастую при помощи увеличения налоговой нагрузки. Причем, совокупная ставка налога, применяемая к доходам одного налогоплательщика, одна из самых низких среди европейских стран, но в соотношении непосредственно к индивидуальным доходам, налоговое бремя является чрезмерным. Увеличение налоговой нагрузки вследствие уменьшения относительных доходов граждан способствует расширению теневой экономики, влечет к росту числа международных мигрантов, накоплению интеллектуального капитала за пределами страны. К тому же, как свидетельствуют исследования ученых, «образование с большей вероятностью повышает склонность эмигрировать» (Ерік С. Райнерт, 2015, с. 159), покидая страны с низким уровнем экономического развития в поисках лучших условий функционирования и оплаты труда, образование, в соответствующей ситуации, способствует усугублению существующих проблем. Для перелома такого положения, одним из важнейших аспектов является развитие отраслей промышленного производства, которые значительно сократились в Украине, особенно за последние несколько лет. Об этом свидетельствуют статистические данные. Таким образом, в первом квартале 2015 г. по сравнению с аналогичным периодом предыдущего, 2014 г., промышленное производство сократилось на 21,7%; нефтяная промышленность по производству кокса и нефтепереработка сократились на 55,4%; автомобилестроение – на 26,7%; металлургическое производство – на 23,1%; химическая промышленность снизилась на 22,9%; производство автомобилей – на 93,5%, а также производство железнодорожных вагонов снизилось на 90,3% (Государственная служба статистики Украины. *Економічна статистика*, 2015). По мнению экспертов, в ближайшее время, с 2017 по 2020 гг., Украина может оказаться среди самых беднейших государств мира, национальные хозяйственные системы которые поддерживаются исключительно за счет экспортирования собственного сырьевого продукта. В значительной степени, при сложившихся обстоятельствах, будет задействован аграрный сектор экономики в сочетании с низкоквалифицированной, а соответственно и низкооплачиваемой рабочей силой. В конечном итоге, украинскому потребителю будет предложен отечественный продукт, подвергшийся переработке за пределами страны, и реализован на правах импорта безусловно по значительно высшей цене.

Характерным признаком углубления экономического кризиса является также показатель ВВП на одного жителя страны, который, по итогам 2015 г., самый низкий из всех стран Европы (Табл. 2).

Таблица 2

ВВП на душу населения в Украине за период с 2010 – 2015 гг

| Год | Номинальный ВВП на душу населения | | | Номинальный ВВП на душу населения | | | Количество жителей тыс. |
|------|--------------------------------------|---------|--------|--------------------------------------|---------|--------|-------------------------------|
| | UAH | +/- | % | USD | +/- | % | |
| 2010 | 23 648,0 | +3776,6 | +19,0% | 2970,2 | +481,6 | +19,4% | 45 778,5 |
| 2011 | 28 851,5 | +5203,6 | +22,0% | 3611,1 | +640,9 | +21,6% | 45633,6 |
| 2012 | 30 928,6 | +2077,0 | +7,2% | 3869,5 | +258,4 | +7,2% | 45 553,0 |
| 2013 | 32 028,5 | +1099,9 | +3,6% | 4007,1 | +137,6 | +3,6% | 45 426,2 |
| 2014 | 36 495,9 | +4467,4 | +13,9% | 2314,5 | -1692,6 | -42,2% | 42 928,9 |

Источник: составлено автором на основании данных Государственной службы статистики Украины: ВВП Украины впав понад 17% (2015). Доступно с: http://zik.ua/news/2015/06/21/vvp_ukrainy_vpav_na_ponad_17_derzhstat_600798.

Как видно из таблицы 2, ВВП на душу населения в Украине относительно текущих рыночных цен за период с 2010–2015 гг. определяет неоднозначную тенденцию. С 2013 г. по 2015 г. ВВП на душу населения сократился в 2,1 раза и составил около 8,6 тыс. UAH на один квартал. В переводе на доллары США этот показатель, с учетом нестабильности национальной валюты, составил приблизительно 340 USD.

По сравнению с другими странами мира, относительно баз данных «Показатели мирового развития», сформированных Всемирным банком, Украина в 2015 г., находилась вблизи таких развивающихся стран, как Судан, Кения, Лаос. К тому же, такие страны как Гондурас (2369 USD), Нигерия (2884 USD), Гватемала (4060 USD) опередили украинскую экономику относительно показателя ВВП на душу населения.

Очередным важным сегментом, определяющим современные проблемы украинской экономики, является один из важнейших финансовых документов – Закон Украины «О бюджете страны...» на последующий год, который традиционно, уже несколько лет подряд, вносится в парламент и принимается при стечении крайне несовместимых обстоятельств: бюджет сформирован «на скорую руку», с определенными ошибками, в нерабочее (часто в ночное) время суток и т.д. Все это влияет как на качество этого документа, так и на дальнейшее функционирование всей финансовой системы страны, снижение не только доверия к правительству, но и конкурентоспособности государства на мировой арене. Общие финансовые ресурсы казны являются важным инструментом регулирования социально-экономических процессов, так как именно от их количества зависит целостность выполняемых государством функций, а от качества – уровень социального напряжения в обществе. В итоге полученного соответствующего документа, государство не способно выполнять возложенные на него функции, а о качестве тех, которые

предоставлены населению, в том числе и налогоплательщикам, говорить, к сожалению, не приходится.

Статистические показатели, представленные в таблице 3, демонстрируют финансовое состояние бюджета, по которым можно охарактеризовать общее положение страны.

Таблица 3

Доходы Государственного бюджета Украины в 2012–2015 гг

| Показатели | 2012 год | | 2013 год | | 2014 год | | 2015 год | | Общее увеличение | | | | |
|--|-----------|------|-----------|------|-----------|------|-----------|------|------------------|------|-----------|------|-------|
| | 2012–2012 | | 2014–2013 | | 2015–2014 | | 2015–2014 | | | | | | |
| | млрд грн. | % | млрд грн. | % | млрд грн. | % | млрд грн. | % | млрд грн. | % | млрд грн. | % | |
| Налоговые поступления | 274,7 | 79,4 | 262,8 | 77,5 | 280,2 | 78,5 | 364,2 | 76,5 | -11,9 | -1,9 | 17,4 | 1,0 | 84 |
| Неналоговые поступления | 68,3 | 19,7 | 72,9 | 21,5 | 68,2 | 19,1 | 101,2 | 21,3 | 4,6 | 1,7 | -4,6 | -2,4 | 33 |
| Доходы бюджета от операций с капиталом | 1,2 | 0,4 | 0,3 | 0,1 | 0,9 | 0,2 | 6,9 | 1,5 | -0,98 | -0,3 | 0,6 | 0,2 | 6,7 |
| Трансферты | 1,8 | 0,5 | 3,3 | 1,0 | 7,7 | 2,1 | 3,6 | 0,7 | 1,52 | 0,5 | 4,3 | 1,2 | -4,1 |
| Итого | 346,1 | 100 | 339,2 | 100 | 357 | 100 | 475,9 | 100 | -6,83 | - | 17,7 | - | 118,9 |

Источник: составлено автором на основании данных Всеукраинского сообщества ученых-экономистов – (2015). Доступно с: www.vsve.ho.ua.

Анализируя статистические данные, надо подчеркнуть особенность наполнения государственного бюджета в большей степени за счет налоговых поступлений, которые украинское правительство мобилизует на фоне высокого уровня фискализма, что в конечном итоге, может привести к последствиям, значительно отличающимся от желанных.

Доходы государственного бюджета в 2015 г. составляли 475,9 млрд УАН, из них 364,2 млрд УАН – налоговые поступления, остальные доходы – неналоговые поступления, составляющее от общей суммы доходов 23,7% (112,7 млрд УАН) (рис. 1).

Растущие расходы бюджета на фоне низкого уровня экономического развития страны способствуют дальнейшему обеднению граждан, и относится это не только к наиболее уязвимым (низкодоходным) слоям населения, но и гражданам, которые еще вчера по состоянию своих доходов, относили себя к среднему классу.

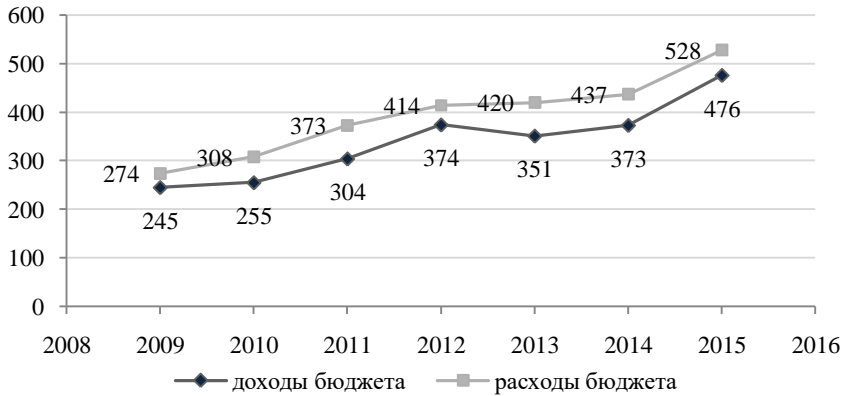


Рисунок 1. Доходы и расходы Государственного бюджета Украины в 2009–2015 гг.

Источник: составлено автором на основании данных : *Держбюджет 2015: все, що ви хотіли знати про витрати і доходи.* (2015). Доступно с: <http://www.bakertilly.ua/ru/news/id722>.



Рисунок 2. Темпы роста доходов и расходов Государственного бюджета Украины в 2010 – 2015 гг

Источник: рассчитано автором на основании данных : *Держбюджет 2015: все, що ви хотіли знати про витрати і доходи.* (2015). Доступно с: <http://www.bakertilly.ua/ru/news/id722>.

На сегодняшний день Украина стоит на пороге исчезновения и без того малочисленного среднего слоя общества, что, в свою очередь, грозит усилением миграционных процессов, массовой утечкой интеллектуального капитала, сокращением численности работоспособного населения и остальными, вытекающими отсюда последствиями. Эксперты прогнозируют дальнейший рост бюджетных расходов, что грозит серьезными негативными проявлениями для всей страны. Перманентный дефицит номинальных

показателей бюджета, наряду с растущими темпами бюджетных расходов, усиливает деструктивное влияние на темпы экономического развития (рис. 2).

Сомнительное достижение возрастающих темпов роста бюджетных показателей в 2013–2015 гг. является следствием повышения общего уровня цен. Индекс инфляции в декабре 2015 г. составил 143,3% (*Индекс инфляции (Украина) (2015)*). Доступно с <http://index.minfin.com.ua/index/infl/?2015>.

Длительное воздействие этого процесса, в условиях продолжительной военной агрессии, грозит стране возникновению дефолта. Долгосрочный дефицит бюджета с увеличивающимся государственным долгом на фоне политической нестабильности приводит к нарастающим расходам обслуживания государственного долга, вследствие чего значительно сокращается финансирование социальных программ, усиливается искажение фискального равновесия в стране, а также возрастают риски возникновения несостоятельности, а также неплатежеспособности государства (рис. 3).

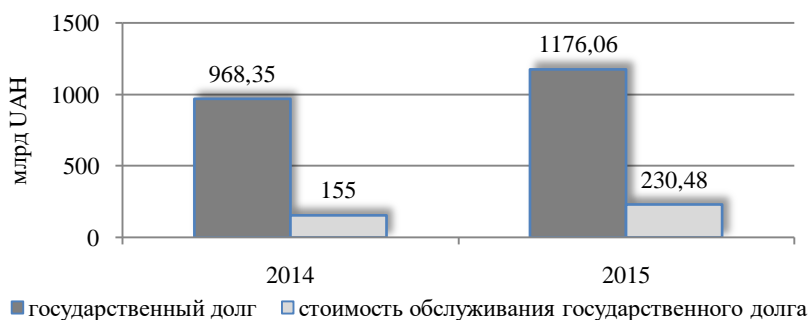


Рисунок 3. Государственный долг Украины и стоимость его обслуживания в 2014–2015 гг

Источник: составлено автором на основании данных: *Индекс инфляции (Украина) (2015)*. Доступно с: <http://index.minfin.com.ua/index/infl/?2015>.

Так, в 2015 г., учитывая указанные показатели государственных расходов дефицит бюджета вырос в 12,9% реального ВВП (что означает 52,1 млрд УАИ). Большинство стран мира, даже высокоразвитых, в своих бюджетах зачастую фиксируют дефицит, который, как правило, способствует развитию и активизации экономических процессов. Например, в 2014 г. дефицит государственного бюджета Австралии составлял 2,4%, что на 1,1% выше предыдущего, 2013 г., в Соединённых Штатах Америки – 2,8% (2014 г.), разница относительно 2013 г. составила 1,2% в пользу 2013 г., дефицит госбюджета Японии 2014 г. – 7,10%, что на 1,1% меньше показателя предыдущего, 2013 г. (*The World Factbook/Central Intelligence Agency, 2015*). Относительно статистических данных бюджет Украины указывает на аналогичные тенденции. В отличие от представленных стран, статистика дефицита бюджета Украины фиксирует слишком высокие показатели

в соотношении к ВВП страны (около 62%). Поэтому допускать усугубление текущей ситуации крайне опасно.

2. Ключевые детерминанты формирования конкурентной налоговой системы в Украине

Нарастающий социально-политический конфликт в Украине, нерациональное использование бюджетных средств, в частности, денежных поступлений в виде налоговых платежей, привело к углублению социальных дисбалансов и внутреннего экономического кризиса на фоне продолжительной военной агрессии Российской Федерации на востоке страны.

Быстраивание курса государственных органов власти на перманентный поиск и внедрение экономических реформ, который год не приносят ожидаемых результатов. Частые изменения налогового законодательства, а также, в некоторых случаях, ошибочная его трактовка, создают дополнительные барьеры для налогоплательщиков в отношении ведения хозяйственной деятельности, а также налогового администрирования и контроля. В этих условиях увеличивается риск, в первую очередь связанный, с уклонением от уплаты налогов со всеми вытекающими последствиями. Характерной особенностью украинской налоговой политики в нынешних сложных экономических условиях является исполнение фискальных задач, связанных с наполнением государственного бюджета. Современные методы взимания налогов в Украине юридически легализируют и подтверждают признаки бюрократии и фискализма. К примеру, внесение в Налоговый кодекс нормы относительно уплаты авансовых платежей по налогу на прибыль в размере 2/9 суммы налога, при условии, что налогоплательщики, у которых доходы, учитываемые при определении объекта налогообложения, за последний годовой отчетный налоговый период равняются или превышают 20 млн УАН (*Налоговый кодекс Украины, 2015*). Таким образом, правительство, привлекая дополнительные средства в бюджет, не имеет возможности усилить ни экономическую, ни социальную составляющую. Текущая ситуация, под влиянием негативных макроэкономических тенденций, определяет структуру общих доходов государственного бюджета в разрезе отдельных (Табл. 4).

Важно заметить, что увеличение доли налоговых поступлений в структуре сводного и государственного бюджетов определяется, в основном, влиянием инфляционных процессов в стране. В тоже время, снижение поступлений налога на прибыль предприятий, так как доля этого платежа, невзирая на инфляцию, и обязательность уплаты авансовых платежей, уменьшается с каждым годом все больше. Более предметно (сегментарно) анализируя поступления налогов на прибыль предприятий, нельзя не заметить самые низкие показатели поступлений указанного платежа от банковской деятельности.

Таблица 4

Структура налоговых поступлений сводного бюджета Украины за период с 2013–2015 гг

| показатели | Сводный бюджет, % | | | Государственный бюджет, % | | |
|--|-------------------|------|------|---------------------------|------|------|
| | 2013 | 2014 | 2015 | 2013 | 2014 | 2015 |
| Налог на доход физических лиц | 14,9 | 14,4 | 14,6 | 2,0 | 2,0 | 8,4 |
| Налог на прибыль предприятий | 17,4 | 13,9 | 11,8 | 22,0 | 17,5 | 13,3 |
| Сборы на спец-использование природных ресурсов, в том числе: | 6,0 | 6,4 | 3,2 | 3,4 | 4,1 | 3,5 |
| - земельный налог | 27,4 | 24,7 | 30,7 | 35,1 | 31,3 | 38,2 |
| Налог на добавленную стоимость (НДС) | 8,7 | 7,0 | 8,9 | 11 | 8,8 | 11,1 |
| Акцизный налог | 2,7 | 2,2 | 4,5 | 3,5 | 2,8 | 5,6 |
| Налоги на внешнюю торговлю | 1,7 | 2,0 | 1,1 | 0,8 | 2,6 | 1,3 |
| Другие налоговые платежи | 18,5 | 28,8 | 24,6 | 20,2 | 30,7 | 18,2 |
| Общие налоговые поступления | 69,9 | 74,7 | 68,7 | 62,9 | 68,5 | 61,4 |

Источник: рассчитано автором на основании данных *Держбюджет 2015: все, що ви хотіли знати про витрати і доходи*. (2015). Доступно с: <http://www.bakertilly.ua/ru/news/id722>.

В 2015 г. Поступления от налога на прибыль предприятий в банковской сфере составили 2,4 млрд УАН, что в два раза меньше, чем в 2014 г. (5,2 млрд УАН). Однако ослабление хозяйственной активности демонстрируют и другие отрасли народного хозяйства. Так, частные предприятия снизили налоговые поступления по налогу на прибыль в 2015 г. на 4,7% сравнительно с 2014 г. госпредприятия за аналогический период – на 3,1% (*Зубенко В.В. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету, 2015*). Это значит, что в сегодняшней ситуации большинство юридических лиц, в лучшем случае, прекращают свою трудовую деятельность, а в худшем – становятся банкротами или же продолжают работать, скрывая реальные доходы, что становится основными причинами развития теневого бизнеса (Табл. 5) (*Официальный сайт Государственной службы статистики Украины, Фінансові результати великих та середніх підприємств до оподаткування за видами економічної діяльності за січень-вересень 2015*). В итоге - и одна и другая ситуация негативно отражается на национальной экономике в целом.

Следующим налогом на доходы, который является одним из преимущественных, с точки зрения стабильности поступлений в бюджет, считается налог на доходы физических лиц. Механизмы и ставки взимания этого налога так же подверглись ряду реформ, принятых в конце 2015 г., реализуемых исполнительной властью уже с января 2016 г. Этот процесс также противоречит действующему законодательству, поскольку изменения в Налоговый кодекс, можно вносить не позже, чем за шесть месяцев до начала

нового бюджетного периода, в котором будут действовать введенные правила налогообложения.

Таблица 5

Финансовый результат предприятий (юридических лиц) Украины до налогообложения в 2013–2015 гг

| Года | Финансовый результат предприятия до налогообложения | Предприятия, получившие прибыль | | Предприятия, получившие убыток | |
|------|---|---------------------------------|----------------------|--------------------------------|----------------------|
| | | В % к общему числу предприятий | Финансовый результат | В % к общему числу предприятий | Финансовый результат |
| 2013 | 29 283,2 | 65,9 | 234 513,7 | 34,1 | 205 230,5 |
| 2014 | -523 587 | 66,3 | 334 517,3 | 33,7 | 858 104,3 |
| 2015 | -183 894 | 60,2 | 233 243,5 | 39,8 | 417 137,5 |

Источник: Фінансові результати великих та середніх підприємств до оподаткування за видами економічної діяльності за січень-вересень 2015 року/Офіційний сайт Державної служби статистики України. – Доступно с: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

С января 2016 г. ставка налога на доходы физических лиц в Украине составляет 18% (до 01.01.2016 г. – основная 15%, при условии получения доходов, составляющих базу для налогообложения свыше 10 минимальных заработных плат - 17%). Учитывая низкие доходы плательщиков-физических лиц, повышение налогового бремени (основной ставки) на 3%; негативным образом скажется и на объемах налоговых поступлений этого плательщика и на благосостоянии и без того обедневшего населения (за последние 1,5 года почти в 3 раза) (рис. 4).

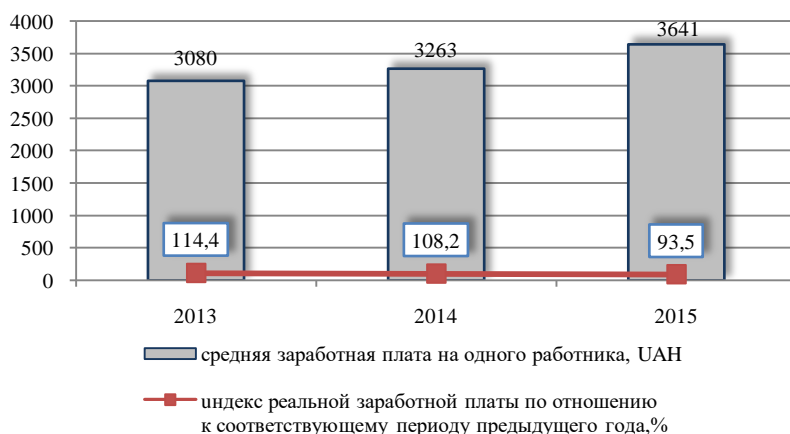


Рисунок 4. Динамика номинальных и реальных заработных плат в Украине в 2013–2015 гг

Источник: составлено автором на основе данных Государственной службы статистики Украины: [www. http://www.ukrstat.gov.ua/](http://www.ukrstat.gov.ua/).

Видимое увеличение номинального показателя средней заработной платы на одного работника в течении трех лет не соответствует его относительным показателям. На рис. 5 видно, как индекс реальной заработной платы сокращается с каждым годом. Этот факт еще раз подчеркивает деструктивное влияние инфляции, под давлением которой налогоплательщики (ровно, как и все граждане) значительно утратили свою платежеспособность за последнее время. Ситуация усугубляется еще и тем, что в перспективе на ближайшее время, без внедрения кардинальных экономических и социальных реформ, увеличения рабочих мест, упрощения налогового законодательства и уменьшения уровня коррупции, в том числе и в фискальных органах, усилится отток не только финансового но и интеллектуального капитала. Наряду с этим увеличится число мигрантов, ищущих более выгодные условия труда и его оплаты, а оставшееся население будет постепенно терять потребность к труду, так как мизерные «инвестиции» мигрировавших лиц можно будет использовать исключительно для потребительских целей. Впоследствии, предоставленная возможность тратить «незаработанные деньги», постепенно избавит получателей «миграционного дохода» от необходимости увеличения собственного дохода, или же поиска работы вообще. Таким образом, трудно будет избежать экономического, политического, социального и гуманитарного краха, что грозит катастрофической деградацией общества.

Помимо ранее представленных условий функционирования украинской налоговой системы, существует ряд проблем, связанных с процессом администрирования налоговых платежей: затруднительные механизмы расчета, проплаты, взимания и контроля. Свидетельствуют об этом исследования международных организаций Transparency International Organization. По оценкам экспертов Украина в рейтинге восприятия коррупции по итогам 2015 г. находится на 142 месте среди 175 стран мира. Наивысший уровень коррупции зафиксирован в сфере предоставления государственных и муниципальных услуг, который за последнее несколько лет увеличился на 5,8% (с 30,2% в 2013 году – до 36% в 2015 году) (*Corruption Perceptions Index*. Transparency International Organization, 2015). Социологические опросы подтверждают сложившуюся ситуацию и детализируют: наиболее высокий показатель зафиксирован именно в фискальной сфере (таможенная и налоговая службы). Показатель восприятия коррупции в 2015 г., по результатам внутренних исследований непосредственно в фискальных органах в 2015 г. оказался более низким, в сравнении с предыдущим, 2014 г. Причиной этому оказалось внедрение в работу налоговиков и таможенников определенных технических средств, значительно уменьшающих время расчета налогового обязательства, предоставления отчетности налогоплательщиками непосредственно контролирующим органам в электронной форме, а также оформления таможенной документации. Однако, общая оценка работы государственной фискальной службы выглядит следующим образом:

- чаще всего проявления фактов коррупции (68,9%),
- несовершенная налоговая система (22,3%),

- наличие гибкой (несовершенной) процедуры наказания недобросовестных плательщиков налогов (17%),
- проблемы низких заработных плат госслужащих (налоговиков) (14,3%) (Василевська Г., 2015. с.183–184).

И так, среди наиболее важных факторов торможения процесса формирования конкурентной налоговой системы существуют второстепенные, но не менее важные причины, углубляющие негативное влияние на этот процесс:

- низкое техническое оснащение,
- недостаток качественного программного обеспечения,
- низкий уровень обслуживания налогоплательщиков,
- низкий уровень квалификации и профессионализма (в некоторых случаях), а также отсутствие процедуры присуждения дисциплинарного взыскания за неправильную трактовку налогового законодательства и нормативно-правовых актов.

Учитывая широкий круг проблем, связанных с перестройкой украинской налоговой системы, важно сформировать комплексный подход к их решению методом проведения научных исследований, общественных дискуссий, детальной обработки правил и норм налогообложения, что позволит достигать значительно лучших социальных и экономических эффектов.

Выводы

Наблюдения показывают, что существенное влияние на создание конкурентоспособной налоговой системы должно быть направлено на активизацию деловой активности юридических и физических лиц. Ожидаемые изменения касаются в первую очередь усовершенствования налогового администрирования, снижения налогового бремени на малый и средний бизнес, создание механизмов для улучшения развития инновационного и инвестиционного развития экономики, а также снижение уровня коррупции в государственных исполнительных органах власти.

Принимая во внимание изложенные аспекты формирования конкурентоспособной налоговой системы в Украине, надо подчеркнуть, что взаимоотношения между налогоплательщиками и государством должны основываться на честности, доверии и эффективном диалоге. Новая налоговая реформа, содержащая принципы справедливости, равенства, экономности и т.д., должна гарантировать:

- создание благоприятных условий для развития фирм и активности хозяйственной деятельности,
- возобновление промышленного производства и перерабатывающих отраслей,
- формирование новых рабочих мест и повышение уровня занятости населения,
- поддержку отечественных производителей,
- расширение рынка реализации отечественной продукции;

- активизацию процесса фискальной децентрализации с целью создания развитых и самодостаточных регионов.

В то же время осуществление эффективных реформ, создание равных конкурентных условий для всех участников налогообложения, предусматривает:

1. Максимальное упрощение и рационализацию налоговых процедур и механизмов налогообложения, что способствует обеспечению прозрачности фискальной политики. В тоже время важно обеспечить научное обоснование предлагаемых налоговых реформ.
2. Введение электронной системы налоговой отчетности, предоставление консультаций и т. д. по примеру польского опыта внедрения системы «e-Podatki» с тем, чтобы ограничить наличие человеческого фактора и уменьшить коррупционную составляющую.
3. Разработку рациональной процедуры применения дисциплинарных взысканий к служащим государственной фискальной службы при выявлении фактов неправильной трактовки налогового законодательства, подзаконных актов. В перспективе такие меры взысканий позволят избавить фискальные органы исполнительной власти от низкоквалифицированных работников.
4. Установление ограничения на расходы, которые не связаны с исполнением служебных обязанностей: приобретение и обслуживание служебного транспорта, проведение строительных работ и ремонт служебных помещений и т.д. Поскольку дорогостоящие кабинеты и автомобили чиновников, используемые зачастую не только в служебных целях, значительно превышают потребности для исполнения их обязанностей и уж точно не влияют на эффективность работы госслужащего.
5. Введение обязательного электронного декларирования не только доходов, но и расходов работников фискальных органов, а также членов их семей с целью выявления фактов коррупции, взяточничества и расточительства госимущества.
6. Обеспечение государством возможности выбора налоговой инспекции, предоставляемой соответствующее обслуживание, а в случае получения плательщиком некачественных услуг, прописать четкую процедуру изменения плательщиком налогового органа. Именно этот механизм, не привязывающий конкретного субъекта к определенной налоговой инспекции, позволит изучить проблемные аспекты и составить рейтинг фискальных органов для обслуживания клиентов – физических и юридических лиц – плательщиков налоговых обязательств, а также поспособствовать повышению эффективности предоставляемых услуг и улучшению качества обслуживания.

Таким образом, конкретная реализация определенного императива усилит конкурентоспособность налоговой системы в Украине, позволит создать хорошие условия для инвесторов, и как результат - возобновление динамичного социально-экономического развития страны.

Литература

- Corruption Perceptions Index.* (2015). Transparency International Organization. Доступно с: <https://www.transparency.org/>.
- The World Factbook / Central Intelligence Agency: library.* (2015). Доступно с: <https://www.cia.gov/library/publications/the-world-factbook/rankorder/2222rank.html> (10.02.2016).
- Василевська Г. (2015). *Особливості формування конкурентного податкового середовища в Україні. Збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції «Фіскально-банківські та адміністративні послуги: проблеми управління та перспективи розвитку».* Астон: Тернопіль, 183–184.
- Всеукраинское сообщество ученых-экономистов* (2015). Доступно с: www.vsve.ho.ua *The World Factbook / Central Intelligence Agency: library.* (2015). Доступно с: <https://www.cia.gov/library/publications/the-world-factbook/rankorder/2222rank.html> (10.02.2016).
- Государственная служба статистики Украины: ВВП України внаслідок понад 17%* (2015). Доступно с: http://zik.ua/news/2015/06/21/vvp_ukrainy_vpav_na_ponad_17_derzhstat_600798
- Corruption Perceptions Index.* (2015). Transparency International Organization. Доступно с: <https://www.transparency.org/>.
- Государственной службы статистики Украины* (2015). Доступно с: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (2.02.2016).
- Государственный долг Украины.* (2015). Доступно с: index.minfin.com.ua/index/debtgov/.
- Держбюджет 2015: все, що ви хотіли знати про витрати і доходи* (2015). Доступно с: <http://www.bakertilly.ua/ru/news/id722>.
- Економічна статистика.* Державна служба статистики України (2015). Доступно с: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (2.02.2016).
- Зубенко, В.В. (2015). *Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету 2015* – Львів: USAID.
- Індекс інфляції (Україна).* (2015). Доступно с: <http://index.minfin.com.ua/index/infl/?2015>.
- Налоговий кодекс України.* (2015). Київ: ВРУ.
- Райнерт, Е.С.. (2015). *Як багаті країни збагатили... і чому бідні країни лишаються бідними.* Київ: Темпора.
- Фінансові результати великих та середніх підприємств до оподаткування за видами економічної діяльності за січень-вересень 2015 року (2015). Доступно с: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

THE MODERN IMPERATIVES AND PRIORITIES OF COMPETITIVE TAX SYSTEM IN UKRAINE

Abstract: Purpose – The purpose of this paper is to detailed an analysis of the existing socio-economic situation in Ukraine. *Explore the possibility of forming and development of a competitive tax system based on the principles of responsibility, the commitment to democracy, with harmonization of certain steps for the interests of the state and society and intensive search for effective forms of partnerships between tax authorities and taxpayers.*

Design/Methodology/approach – The authors are following same types of methods in research: empirical method, methods of comparison and research, methods of formalization and systematization of data and the methods of analysis and synthesis.

Findings – Having regard to the aspects of formed competitive tax system of build most competitive tax system in Ukraine. The relationship between the taxpayers and the state should be based on a honesty, a trust and an effective dialogue.

The modern tax reforms in Ukraine should be guaranteed:

- the development of SMEs facilitates will be contribute of economic activities,
- the recovery of industrial production and the processing sectors of the economy,
- the formation of new workplace,
- the raising employment,
- the supporting domestic producers,
- the expansion of domestic product market,
- the intensification of the process of fiscal decentralization for the purpose of forming and self-developed regions.

Originality/value – The *article reflects* the modern economic situation in Ukraine in the context realization of the tax reform and suggested the same concrete steps for the positive development and build the most competitive tax system.

Keywords: competitive tax system; macroeconomic situation; the public debt; fiscal authorities

Cytowanie

Krysovatyu, A., Vasylevska, H. (2016). Современные императивы и приоритеты развития конкурентоспособности налоговой системы Украины. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 5 (83/2), 199–214. DOI: 10.18276/frfu.2016.5.83/2-18.