

# **ПОДАТКОВІ МЕХАНІЗМИ ВІДНОВЛЕННЯ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ В КОНТЕКСТІ РЕФОРМИ 2016 РОКУ**

## **Анотація**

Розглянуто тенденції та проблеми оподаткування в Україні. Запропоновано напрями розвитку податкових механізмів регулювання, адміністрування на контролю, менеджменту для відновлення соціально-економічного розвитку в контексті реформи 2016 року. Обґрунтовано висновок про синергетичний ефект їх паралельного поліпшення.

## ПОДАТКОВІ МЕХАНІЗМИ ВІДНОВЛЕННЯ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ В КОНТЕКСТІ РЕФОРМИ 2016 РОКУ

З початку 2016 р. економіка України має ознаки стабілізації, що потребує забезпечення досягнення її стійкого зростання прискореними темпами у стратегічній перспективі. Проте реалізовувати це завдання складно в умовах обмежених бюджетних можливостей. З одного боку, варіант швидкого інфляційно-девальваційного нарощення доходів бюджету, що мав місце у 2015 р., надалі є політично неприйнятним. Слід досягати неінфляційного розширення бази оподаткування без посилення податкового навантаження на сумлінних платників податків. З іншого боку, необхідність фіскальної консолідації обумовлена значним борговим навантаженням на бюджет. Таким чином, необхідно зосередити увагу на податкових механізмах відновлення соціально-економічного розвитку держави.

Перспективне бачення напрямів реформування податкової системи в Україні викладено в Угоді про асоціацію з ЄС та Стратегії сталого розвитку «Україна-2020» Президента України. Рекомендаційні заходи наведені в документах урядової співпраці з МВФ. Прогрес виконання завдань податкової реформи наразі визначено на рівні 83 %, але за результатами щомісячного опитування дослідницькою компанією «TNS» на замовлення Проектного офісу Національної ради реформ 72 % громадяни вважають що, змін немає<sup>1</sup>, що свідчить про те, що за підсумками 2015 р. громадяни не відчували їх позитивного ефекту.

Програма діючого Уряду на 2016 р., порівняно з програмою попередньої каденції, однозначно є більш перспективною та прогресивною. Програма діяльності Кабінету Міністрів України і пріоритетні кроки на 2016 р. відповідають поточним цілям розвитку держави. Водночас терміни їх виконання можливо було б прискорити та уточнити окремі положення.

---

<sup>1</sup> Моніторинг прогресу реформ. Звіт за 2015 рік. Розділ «Податкова реформа» / Національна рада реформ, Проектний офіс. – с. 49. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reforms.in.ua/ua/reformy/zvity>  
[http://reforms.in.ua/sites/default/files/upload/broshura\\_a4\\_ukr.pdf](http://reforms.in.ua/sites/default/files/upload/broshura_a4_ukr.pdf)

У зв'язку з цим, більшість податкових кроків потребують аналізу поточної ситуації та наукового обґрунтування розробки механізмів їх реалізації.

**Упродовж останніх років можна відзначити наступні тенденції у податковій сфері:**

*1. Посилення ролі непрямого оподаткування:* так, якщо у 2015 р. відносно 2014 р. податкові надходження до Зведеного бюджету України зросли на 38,1 %, то непрямі податки – на 47,2 %. Таким чином, питома вага непрямих податків у структурі податкових надходжень збільшилася з 53,5 % у 2014 р. до 57,0 % у 2015 р. Відповідні показники наведені у табл. 1. Прискорене зростання непрямих податків у 2015 р. відбулося під впливом інфляційного (податки з вироблених в Україні товарів – ПДВ та акциз) та девальваційного процесу (податки з ввезених в Україну товарів – ПДВ, акциз та ввізне мито), а також завдяки запровадженню у 2015 р. тимчасового імпортного збору. На 2016 р. частка непрямих податків запланована на рівні 56,7 %. Перенесення оподаткування на споживання є загальноєвропейським трендом з метою збільшення частки доходів та прибутків у розпорядженні платників податків.

*2. Ставки оподаткування в Україні є одними з найнижчих в ЄС* (за виключенням невеликих країн), а отже найбільш конкурентоспроможними.

Вітчизняні ставки податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств по 18 % є одними з найнижчих в Європі. Так, наприклад, менший від вітчизняного податку на прибуток підприємств (12,5 %) у Ірландії компенсується вищими ставками ПДФО (до 48 %) та ПДВ (23 %). Аналогічно менший податок на прибуток у Словенії (17 %) компенсується вищими ставками ПДФО (до 50 %) та ПДВ (22 %). У Румунії при ставках податку на прибуток та ПДФО по 16 % ставка ПДВ становить 24 %<sup>2</sup>. Найнижчі в ЄС пласкі ставки оподаткування у Болгарії (10 %)

---

<sup>2</sup> Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway. 2015 edition / European Commission, Taxation and Customs Union. – Luxembourg, 2015 [Electronic resource]. – Access mode:

впродовж останніх років не забезпечили істотного економічного зростання, а лише різко збільшили дефіцит бюджету і, як наслідок, призвели до нарощування державного боргу. З 28 країн-членів ЄС вище за українську ставку ПДВ мають 17 країн, на рівні вітчизняних 20 % – 7 країн та тільки 4 країни – меншу (Люксембург, Мальта, Німеччина та Кіпр)<sup>3</sup>. Таким чином, за виключенням невеликих острівних країн та країн Прибалтики, Україна має найбільш привабливі ставки оподаткування, що є важливою передумовою для залучення іноземних інвестицій та створення нових робочих місць.

**3. Зниження навантаження на фонд оплати праці надає певні ознаки детінізації економіки.** З анексією Криму та окупацією Донбасу надходження внеску не скоротилися і становили в 2015 р. 185,7 млрд грн, що на 4,6 млрд грн або на 2,5 % більше показника 2014 р. (181,1 млрд грн) (рис. 1).

З 2016 року при зниженні ставки сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування вдвічі (з усередненого 41 % до 22 %) та скасуванні 3,6 % утримання з працівника, надходження формально скоротилися лише на чверть. Станом на 01.06.2016 р. сума надходжень коштів від сплати єдиного внеску становить 50,6 млрд грн, що на 19,4 млрд грн або на 27,7 % менше відповідного показника 2015 р. (70 млрд грн). Логічним стало збільшення з 2015 р. штрафів у трудовому законодавстві за кожного неоформленого працівника до 30 МЗП.

---

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/gen\\_info/economic\\_analysis/tax\\_structures/2015/report.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2015/report.pdf)

<sup>3</sup> VAT Rates Applied in the Member States of the European Union Situation at 1st January 2016 / European Commission, Taxation and Customs Union [Electronic resource]. – Access mode: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/vat/how\\_vat\\_works/rates/vat\\_rates\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf)

Динаміка та структура формування податкових надходжень  
Зведеного бюджету в Україні в 2010-2016\* рр.

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016*	Приріст 2015/2014	
								абсол.	відносн.
<b>Доходи бюджету</b>	<b>314,5</b>	<b>398,6</b>	<b>445,5</b>	<b>442,8</b>	<b>456,1</b>	<b>652,0</b>	<b>715,5</b>	<b>196,0</b>	<b>143,0</b>
у % до ВВП	29,1	30,6	31,6	30,4	28,7	32,9	31,6	4,2	
<b>Податкові надходження (ПН)</b>	<b>248,9</b>	<b>334,7</b>	<b>360,6</b>	<b>354,0</b>	<b>367,5</b>	<b>507,6</b>	<b>599,2</b>	<b>140,1</b>	<b>138,1</b>
у % до ВВП	23,0	25,7	25,5	24,3	23,2	25,6	26,5	2,5	
у % до доходів бюджету	79,1	84,0	80,9	79,9	80,6	77,9	83,8	-2,7	
<i>Прямі податки</i>	<i>125,4</i>	<i>158,9</i>	<i>170,1</i>	<i>175,7</i>	<i>170,8</i>	<i>218,1</i>	<i>259,2</i>	<i>47,3</i>	<i>127,7</i>
у % до ВВП	11,6	12,2	12,1	12,1	10,8	11,0	11,5	0,3	
у % до доходів бюджету	39,9	39,9	38,2	39,7	37,4	33,4	36,2	-4,0	
у % до ПН	50,4	47,5	47,2	49,6	46,5	43,0	43,3	-3,5	
Податок на доходи фізичних осіб	51,0	60,2	68,1	72,2	75,2	100,0	116,4	24,8	133,0
у % до ВВП	4,7	4,6	4,8	5,0	4,7	5,1	5,1	0,3	
у % до доходів бюджету	16,2	15,1	15,3	16,3	16,5	15,3	16,3	-1,2	
у % до ПН	20,5	18,0	18,9	20,4	20,5	19,7	19,4	-0,8	
у % до прямих податків	40,7	37,9	40,0	41,1	44,0	45,8	44,9	1,8	
Податок на прибуток підприємств	40,4	55,1	55,8	55,0	40,2	39,1	50,0	-1,1	97,1
у % до ВВП	3,7	4,2	4,0	3,8	2,5	2,0	2,2	-0,6	
у % до доходів бюджету	12,8	13,8	12,5	12,4	8,8	6,0	7,0	-2,8	
у % до ПН	16,2	16,5	15,5	15,5	10,9	7,7	8,3	-3,2	
у % до прямих податків	32,2	34,7	32,8	31,3	23,5	17,9	19,3	-5,6	
Місцеві податки і збори	3,0	2,5	5,5	7,3	8,1	27,0	27,5	19,0	335,7
у % до ВВП	0,3	0,2	0,4	0,5	0,5	1,4	1,2	0,9	
у % до доходів бюджету	1,0	0,6	1,2	1,7	1,8	4,1	3,8	2,4	
у % до ПН	1,2	0,7	1,5	2,1	2,2	5,3	4,6	3,1	
у % до прямих податків	2,4	1,6	3,2	4,2	4,7	12,4	10,6	7,7	
Екологічний податок	1,9	2,7	2,9	3,9	4,8	2,7	2,8	-2,1	55,8
у % до ВВП	0,2	0,2	0,2	0,3	0,3	0,1	0,1	-0,2	
у % до доходів бюджету	0,6	0,7	0,6	0,9	1,1	0,4	0,4	-0,6	
у % до ПН	0,8	0,8	0,8	1,1	1,3	0,5	0,5	-0,8	
<i>Непрямі податки</i>	<i>123,5</i>	<i>175,8</i>	<i>190,4</i>	<i>178,3</i>	<i>196,7</i>	<i>289,5</i>	<i>340,0</i>	<i>92,8</i>	<i>147,2</i>
у % до ВВП	11,4	13,5	13,5	12,3	12,4	14,6	15,0	2,2	
у % до доходів бюджету	39,3	44,1	42,7	40,3	43,1	44,4	47,5	1,3	
у % до ПН	49,6	52,5	52,8	50,4	53,5	57,0	56,7	3,5	
Податок на додану вартість	86,3	130,1	138,8	128,3	139,0	178,5	230,5	39,4	128,4
у % до ВВП	8,0	10,0	9,8	8,8	8,8	9,0	10,2	0,3	
у % до доходів бюджету	27,4	32,6	31,2	29,0	30,5	27,4	32,2	-3,1	
у % до ПН	34,7	38,9	38,5	36,2	37,8	35,2	38,5	-2,7	
у % до непрямих податків	69,9	74,0	72,9	71,9	70,7	61,6	67,8	-9,0	
Акцизний податок	28,3	33,9	38,4	36,7	45,1	70,8	89,8	25,7	157,0
у % до ВВП	2,6	2,6	2,7	2,5	2,8	3,6	4,0	0,7	
у % до доходів бюджету	9,0	8,5	8,6	8,3	9,9	10,9	12,6	1,0	
у % до ПН	11,4	10,1	10,7	10,4	12,3	13,9	15,0	1,7	
у % до непрямих податків	22,9	19,3	20,2	20,6	22,9	24,5	26,4	1,5	
Мито	8,9	11,8	13,2	13,3	12,6	40,3	19,6	27,7	319,6
у % до ВВП	0,8	0,9	0,9	0,9	0,8	2,0	0,9	1,2	
у % до доходів бюджету	2,8	3,0	3,0	3,0	2,8	6,2	2,7	3,4	
у % до ПН	3,6	3,5	3,7	3,8	3,4	7,9	3,3	4,5	
у % до непрямих податків	7,2	6,7	6,9	7,5	6,4	13,9	5,8	7,5	

Джерело: розраховано за даними Державної казначейської служби України.

Розмір середньої заробітної плати у квітні 2016 р. відносно квітня 2015 р. зріс на 22,4 % (4 895 грн проти 3 998 грн), індекс реальної зарплати становив 107,6 %. У березні 2016 р. нарахування в межах мінімальної заробітної плати мали 3,1 % штатних працівників. Порівняно з березнем 2015 р. кількість таких працівників скоротилася на 19,1 %. Водночас збільшилась частка працівників з нарахуваннями понад 5 000 грн (на 9,6 в.п.). Також суттєво (на 55,3 %) зросла кількість працівників із заробітною платою більше 10 000 грн, а питома вага цієї категорії працівників збільшилась на 2,3 в.п. Тенденція є в цілому позитивною та графічно представлена на рис. 1-3.

Разом з тим необхідно звернути увагу на окремі аспекти. По-перше, слід визнати, що зростання фонду оплати праці значною мірою спричинене *наслідками девальвації* (з 16,3 грн/дол. США на кінець 2014 р. до 25,5 грн/дол. США на кінець 2015 р.)<sup>4</sup> та *інфляції* (грудень 2015 р. до грудня 2014 р. – 43,3 %). По-друге, *збільшення загального фонду оплати праці відбулося в основному за рахунок державного сектора*, передусім, у частині грошового забезпечення військовослужбовців.

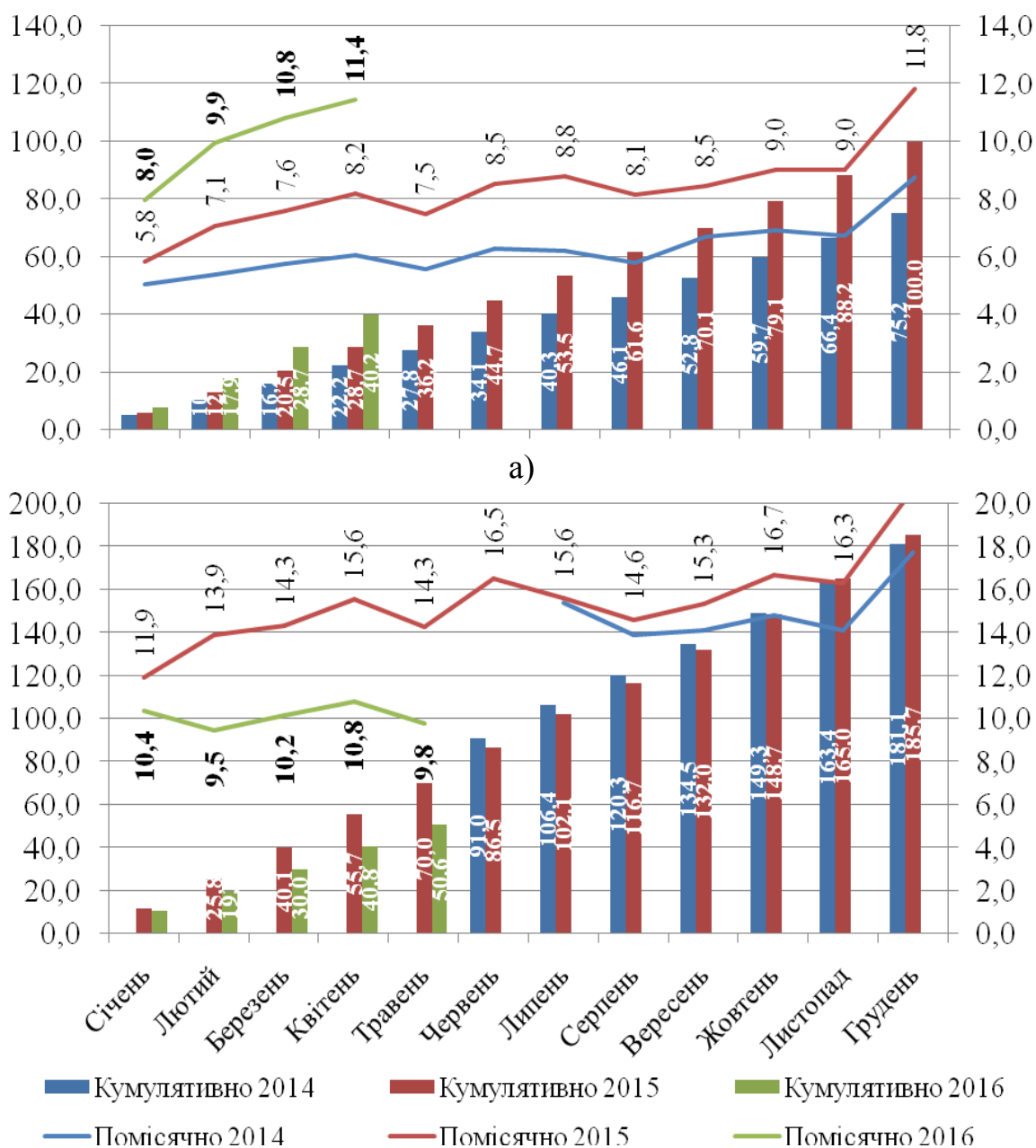
**Довідково.** При зростанні середньої заробітної плати на 12,2% (з 4 362 грн у січні до 4 895 грн. у квітні 2016 р.), найбільшим чином порівняно з іншими видами економічної діяльності у відносному вимірі зросла заробітна плата працівників у сфері «Державне управління й оборона; обов'язкове соціальне страхування» на 24,6% (з 4 258 грн до 5 304 грн)<sup>5</sup>. Грошове забезпечення військовослужбовців за січень-квітень 2016 р. профінансоване у сумі 17,0 млрд грн, що на 7,3 млрд грн або на 74,6 % більше за відповідний період у 2015 р. (9,7 млрд грн), а всього на 2016 р. - заплановано 48,9 млрд грн, що на 13,2 млрд грн або на 36,9 % більше за 2015 р. (35,7 млрд грн).

**4. Активне впровадження найкращого європейського досвіду у податковій сфері, зокрема під егідою Угоди про асоціацію України та ЄС а також рекомендацій МВФ, особливо при модернізації роботи митниць та реформи бюджетної децентралізації.**

<sup>4</sup> Середньозважені курси на готівковому валютному ринку України / Національний банк України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.bank.gov.ua/control/uk/publish/category?cat\\_id=7693080](http://www.bank.gov.ua/control/uk/publish/category?cat_id=7693080)

<sup>5</sup> Середня заробітна плата за видами економічної діяльності за місяць у 2016 році (в розрахунку на одного штатного працівника, грн.) / Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2016/gdn/Zarp\\_ek\\_m/zpm2016\\_u.htm](http://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2016/gdn/Zarp_ek_m/zpm2016_u.htm)

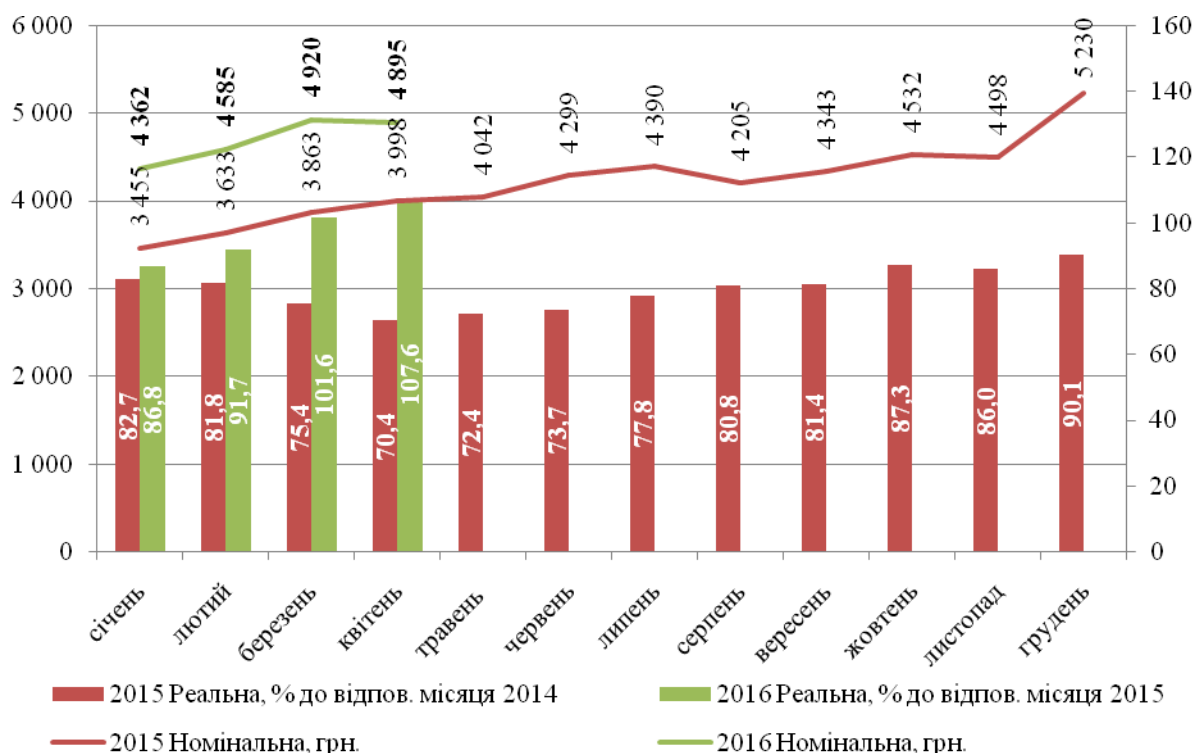
**5. Економічний спад, що відбувся внаслідок гібридної війни проти України зумовив зменшення податкових надходжень до бюджету.** Торговельна блокада та розрив економічних відносин з РФ, анексія Криму та окупація Донбасу призвели до порушення цілісності господарського комплексу та фіскального простору України. Відбулося вимушене зростання оборонних та соціальних видатків, які за мирних умов могли бути витрачені на соціальну підтримку громадян. Крім того, на окупованій території фізично залишилося багато великих бюджетоутворюючих платників податків. Ситуація з другої половини 2014 і до кінця 2015 рр. була погіршена зниженням світових цін на традиційних експортних товарних ринках (рис. 4).



Джерело: побудовано за даними Державної фіскальної служби України.

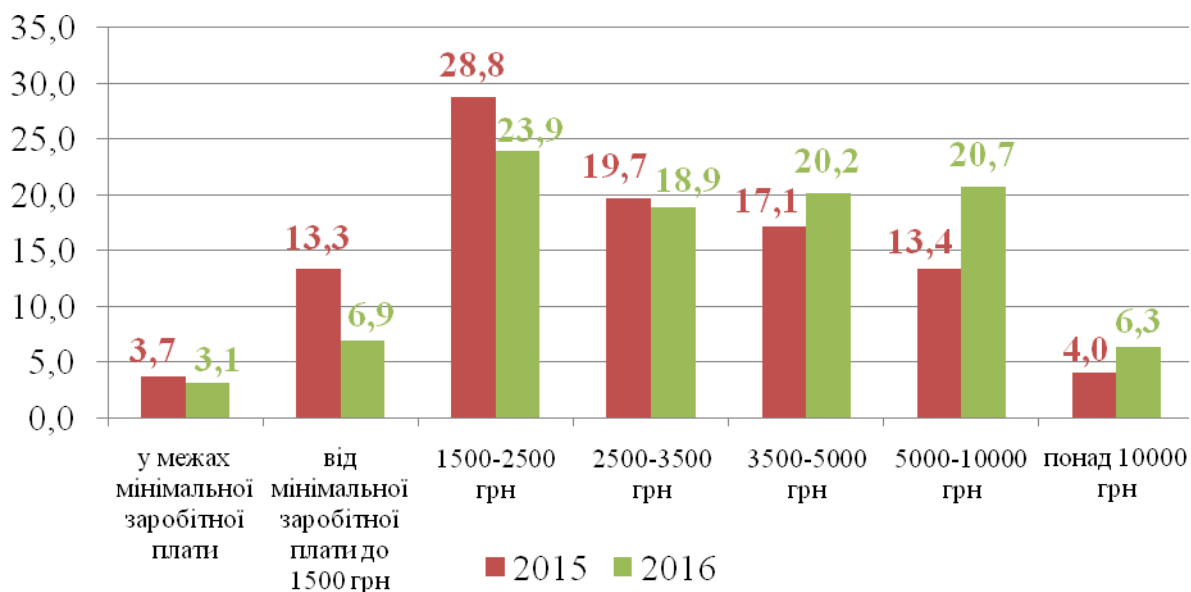
Рис. 1. Динаміка надходжень податку та збору на доходи фізичних осіб (а) та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (б) в 2014-2016 рр., млрд. грн.





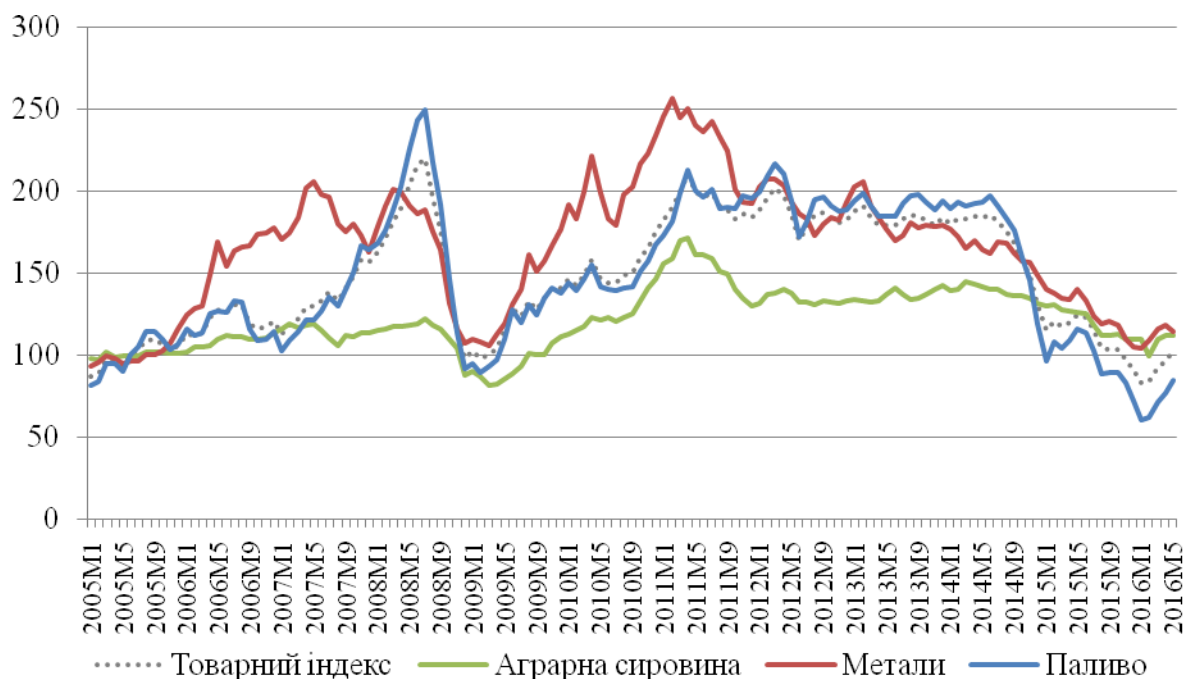
Джерело: побудовано за даними Державної служби статистики України.

Рис. 2. Динаміка середньої заробітної плати в 2015-2016 рр., грн.



Джерело: побудовано за даними Державної служби статистики України.

Рис. 3. Розподіл кількості штатних працівників за розмірами нарахованої їм заробітної плати у березні 2015 та 2016 рр., %



Джерело: IMF Primary Commodity Prices Indices / IMF [Electronic resource]. – Access mode: <http://www.imf.org/external/np/res/commod/index.aspx>

Рис. 4. Динаміка індексів цін на світових ринках, % (2005 р.=100%)

### Потребують комплексного розв'язання виклики податкової сфери:

1. *Податкова система в Україні складна в адмініструванні*, що засвідчує шкала «Paying Taxes» (107 з 189 країн) рейтингу «Doing Business» Світового банку<sup>6</sup>. Згідно даних річного звіту<sup>7</sup>, Рада бізнес-омбудсмена з травня 2015 р. отримала 585 скарг від компаній на роботу державних органів, в тому числі ініціювала розслідування за 342 зверненнями. Найбільше (43 % всіх скарг від українського бізнесу) надійшло щодо роботи органів Державної фіскальної служби<sup>8</sup>. Серед типових проблем податкового адміністрування визначаються: недостатня прозорість системи електронного адміністрування ПДВ та затримка з поверненням бюджетного відшкодування до її запровадження, одностороннє розірвання фіскальною службою договорів про визнання електронних документів, порушення мораторію на

<sup>6</sup> Ease of Doing Business 2016 in Ukraine / Doing business, The World Bank. – October 27, 2015. [Electronic resource]. – Access mode: <http://www.doingbusiness.org/data/exploreconomies/ukraine/>

<sup>7</sup> Системний звіт «Проблеми адміністрування податків для бізнесу в Україні» / Рада бізнес-омбудсмена. – 30.10.2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://boi.org.ua/publications/reports/6--sistemnij-zvt-problemi-admnstruvannya-podatkv-dly>

<sup>8</sup> Річний звіт 2015 / Рада бізнес-омбудсмена. – 11.04.2016 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [https://boi.org.ua/media/uploads/annual\\_report\\_2015/annual\\_report\\_boc\\_2015\\_ukr.pdf](https://boi.org.ua/media/uploads/annual_report_2015/annual_report_boc_2015_ukr.pdf)

податкові перевірки платників з обсягом доходу до 20 млн грн за попередній календарний рік; призначення та проведення податкових перевірок за відсутності достатніх підстав, процесуальні порушення в її ході та/або прийняття необґрунтованих рішень за її результатами; неефективність процедури адміністративного оскарження – обмежений строк оскарження для платника податків, формальні підходи податкових органів, обмежена особиста відповідальність посадових осіб податкових органів.

**2. Низький рівень довіри до фіскальних органів.** Лише 17 % громадян довіряють співробітникам ДФС<sup>9</sup>. Проблеми управлінської та виконавської дисципліни в основному через часті зміни керівництва фіксуються контрольними заходами Рахункової палати<sup>10</sup>. Слабке матеріально- та програмно-технічне забезпечення зумовлює довгу обробку інформації та прецедент втрати даних. Експерти також наголошують на слабкому рівні комунікацій у середині служби та з громадськістю, недостатності інформації, однобічно позитивних показників висвітлення роботи ДФС на відомчому сайті<sup>11</sup>. Податкова та митна служби наразі очолюють анти-рейтинг<sup>12</sup> органів державної влади за рівнем корупції, хоча в Європі вони зазвичай користуються високим ступенем довіри, професійним іміджем та авторитетом. У цих умовах для підприємців економічно більш вигідним постає тіньова економіка та корупція, оскільки можливо уникати покарання за ухилення від оподаткування.

---

<sup>9</sup> Моніторинг прогресу реформ. Звіт за 2015 рік. Розділ «Податкова реформа» / Національна рада реформ, Проектний офіс. – с. 49. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reforms.in.ua/ua/reformy/zvity>  
[http://reforms.in.ua/sites/default/files/upload/broshura\\_a4\\_ukr.pdf](http://reforms.in.ua/sites/default/files/upload/broshura_a4_ukr.pdf)

<sup>10</sup> Результати контрольних заходів Рахункової палати України в органах ДФС у 2015-2016 рр.:  
<http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/16748245>  
<http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/16748517>  
<http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/16748552>  
<http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/16748813>

<sup>11</sup> Дроговоз Ю. Як та навіщо реформувати державну фіскальну службу України (Policy Paper) / Ю. Дроговоз, Д. Черніков. – Європейський інформаційно-дослідницький центр. – Київ, 2015. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://euinfocenter.rada.gov.ua/uploads/documents/28826.pdf>

<sup>12</sup> Рівень сприйняття корупції очима бізнесу. Серпень-жовтень 2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://corruption-index.org.ua/>

### ***3. Надходження ЄСВ покривають лише половину потреби видатків Пенсійного фонду.***

Бюджет Пенсійного фонду України в 2016 р. умовно збалансований завдяки підтримці з державного бюджету. На фінансове забезпечення виплати пенсій, надбавок та підвищень до пенсій, призначених за пенсійними програмами, та дефіциту коштів Пенсійного фонду з державного бюджету передбачено спрямувати 144,9 млрд грн або 56,3 % від загальних доходів Пенсійного фонду України (257,2 млрд грн)<sup>13</sup>, зокрема на компенсацію втрат у зв'язку із зниженням ставки єдиного соціального внеску. Водночас навіть за такої значної фінансової підтримки з існуючих 12,3 млн пенсіонерів в Україні близько 5 млн осіб або 41,4 % отримують пенсію нижче 1 300 грн. Середній розмір пенсійної виплати станом на 01.01.2016 р. складав 1 700,22 грн, що на 118,68 грн або лише на 7,5 % більше відповідного показника минулого року (1 581,54 грн).<sup>14</sup>

Підготовка до поступового запровадження накопичувальної системи пенсійного страхування гальмується низьким рівнем заробітних плат, значним рівнем їх тінізації, високим рівнем безробіття та міграції молоді за кордон. В Україні працевлаштовані всього 10,5 млн чоловік, зокрема 40-45 % з них отримують мінімальну заробітну плату<sup>15</sup>. Демографічні тенденції співвідношення кількості працюючих та пенсіонерів є спадними для всієї Європи, але відтепер в Україні вони погіршені наслідками воєнних дій на окупованому Донбасі. Для зміцнення фінансової стійкості вітчизняної пенсійної системи критично важливим є відновлення зростання економіки, збільшення кількості робочих місць та рівня фонду оплати праці на основі підвищення її продуктивності.

---

<sup>13</sup> Постанова Кабінет Міністрів України «Про затвердження бюджету Пенсійного фонду України на 2016 рік» від 10.03.2016 р. №190 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/190-2016-%D0%BF>

<sup>14</sup> Звіт про роботу Пенсійного фонду України у 2015 році / Пенсійний фонд України. – 23.02.2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.pfu.gov.ua/pfu/doccatalog/document?id=243697>

<sup>15</sup> Роман Насіров: «Бізнес не може бути незадоволений» // Дзеркало тижня. – 2016. – №23. – 24.06.2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://gazeta.dt.ua/macrolevel/roman-nasirov-biznes-ne-mozhe-butinezadovoleniy-.html>

**4. Оптимізація сплати податків з боку бізнесу (агресивне податкове планування)** стало поширеною практикою в Україні у загрозованих для її бюджетно-податкової безпеки масштабах.

На рівні середнього бізнесу податкова оптимізація відбувається через спрощену систему оподаткування. Нерідко у магазинах, ресторанах, книжкових видавництвах та ін. на підміну трудових відносин співробітники оформлюються як фізичні особи-підприємці на спрощеній системі оподаткування. Зниження граничного обсягу річного доходу III групи з 20 до 5 млн грн зумовило подальше дроблення «спрощенців», що гальмує розвиток середнього бізнесу як основи середнього класу в суспільстві.

На рівні великого бізнесу податкова оптимізація відбувається з маніпулюванням трансфертними цінами між пов'язаними особами, що зареєстровані в офшорних низькоподаткових юрисдикціях. Операції полягають у штучному заниженні вартості експорту та/або завищенні вартості імпорту, штучних виплат роялті або надання консультаційних послуг. Президентом України офшорна проблема піднята на загальнодержавний рівень. Підготовлено відповідний пакет законопроектів.

**Довідково:** Обсяг залучених з початку інвестування прямих іноземних інвестицій (акціонерного капіталу) в економіку України станом на кінець I кварталу 2016 р. становив 42 820,4 млн дол. США<sup>16</sup>. Інвестиції надійшли зі 125 країн світу, зокрема з *Кіпру* 10 978,8 млн. дол. США або 25,6% загального підсумку, з Британських Віргінських Островів – 1 720,8 млн дол. США або 4,0%, з Белізу – 506,2 млн дол. США або 1,2%. Аналогічні частки станом на 01.04.2015 р. становили 28,5%, 4,5% та 1,2%; на 01.04.2014 р. – 31,7%, 4,3% та 1,6% відповідно<sup>17</sup>. Таким чином, питома вага інвестицій з низькоподаткових юрисдикцій поступово скорочується.

Обсяг прямих інвестицій (акціонерного капіталу) з України в економіку країн світу станом на кінець I кварталу 2016 р. становив 6 232,3 млн дол., у т.ч. у країни ЄС – 6 019,1 млн дол. або 96,6% загального обсягу. Прямі інвестиції з України здійснено до 47 країн світу, але *переважна їхня частка у сумі 5 824,8 млн дол. США або 93,5% спрямована до Кіпру*, а також 52,4 млн дол. США або 0,8% на Британські Віргінські Острови. Аналогічні частки станом на 01.04.2015 р. становили 92,9 та 0,8%; на 01.04.2014 р. – 88,0% та 0,4% відповідно.<sup>18</sup>

<sup>16</sup> Дані наводяться наростаючим підсумком з початку інвестування.

<sup>17</sup> Прямі іноземні інвестиції (акціонерний капітал) із країн світу в економіці України за 2001-2016 рр. / Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2016/zd/ivu/ivu\\_u/arh\\_ivu2016.html](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2016/zd/ivu/ivu_u/arh_ivu2016.html)

<sup>18</sup> Прямі інвестиції (акціонерний капітал) з України в економіці країн світу за 2001-2016 рр. / Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2016/zd/izu/izu\\_u/arh\\_izu2016.html](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2016/zd/izu/izu_u/arh_izu2016.html)

На хвилі глобальної боротьби з розмиванням податкової бази відзначається зниження інтересу до офшорів. В Україні пройшов етап становлення та набуває дієвості контроль трансфертного ціноутворення.

*Довідково:* Державною фіскальною службою України впродовж 2015 - початку 2016 рр. встановлено 109 фактів порушення платниками своєчасності та повноти подання звітів про контрольовані операції з ТЦ. Зокрема за 2013 звітний рік на 33 платників-порушників законодавства про ТЦ накладено штрафні санкції у сумі 5,1 млн грн, а за 2014 звітний рік – на 76 платників-порушників в обсязі 34,8 млн грн. Водночас до держбюджету надійшло лише 10,7 млн грн., оскільки 75% сум штрафних санкцій оскаржуються в адміністративному та судовому порядку.

У процесі самостійного коригування податкових зобов'язань за період вересня – грудня 2013 р. було надіслано 2,5 тис. звітів: 39 платників збільшили свої доходи та/або зменшили витрати на 75,4 млн, тим самим збільшивши податкові зобов'язання на 13,6 млн грн. За 2014 р. було надіслано 1,9 тис. звітів: 96 платників здійснили коригування на значно вищі суми, загалом 379 млн грн, а отже істотно збільшили податкові зобов'язання на 68,2 млн грн відповідно. За 2015 р. 121 платник збільшив фінансовий результат до оподаткування на 913,9 млн грн, збільшивши податкові зобов'язання на 164,5 млн грн.<sup>19</sup>

Таким чином, видозмінюється суспільний договір – при низьких ставках податків платити мають всі. У подальшому законодавче звуження можливостей податкової оптимізації має відбуватися так само паралельно для утримання балансу інтересів малого, середнього та великого бізнесу.

**5. Поширення популістичних заяв** як наслідок низького рівня фінансово-економічної грамотності та податкової культури в суспільстві. Результати останніх досліджень<sup>20</sup> красномовно засвідчили парадоксальні висновки: громадяни прагнуть одночасно жити у welfare state (держава загального добробуту), але працювати у ліберальній моделі, зокрема:

- третина громадян не знає (а чи хоче знати взагалі?), яку частину доходів сплачує у вигляді податків, але при цьому 2/3 вже вважають її несправедливою. Згідно формального підходу, така ставка становить 22 % ЄСВ +1,5 % військового збору +18 % ПДФО = 41,5 %;

<sup>19</sup> Матеріали виступу директора Департаменту податкового та митного аудиту ДФС України Н.І. Рубан на II-му Міжнародному форумі «Трансфертне ціноутворення – 2016» (24 березня 2016 року, м. Київ) / Міжнародний правовий центр EUCON [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eucon.ua/uk/materialy-po-ii-mezhdunarodnomu-forumu-transfertnoe-tsenoobrazovanie-2016/>

<sup>20</sup> Презентація результатів дослідження на тему: «Сприйняття українцями ситуації в сфері оподаткування України» / Український офіс міжнародного дослідницького агентства IFAK Institut. – Червень, 2016 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ueff.org/#!Податкова-панщина-лише-20-українців-вважають-існуючі-податки-справедливими/cjds/575e8e470cf2d021c3fb4c96>

- 16 % опитаних вважають справедливим взагалі не платити податки, а вік більшості таких – 50-65 років;

- половина громадян не готова платити більший відсоток податків для збільшення пенсій – як на заході (46 % опитаних), так і на сході країни (52 %). У частині благоустрою та соціальної сфери – схожа картина. Але, що характерно, патерналізм при цьому надвисокий.

Означене вимагає просвітницьких кампаній про поступальні успіхи здійснених реформ та роз'яснювальної роботи серед громадян.

**Перспективні напрями удосконалення податкової політики пропонуються розглянути через її складові механізми:**

**1. Податкове регулювання** (зміна елементів<sup>21</sup> одного або декількох податків у взаємоузгодженому механізмі) з метою здійснення дискреційного впливу держави на динаміку соціально-економічних процесів доцільно реалізувати за допомогою наступних заходів:

- *забезпечення дієвості існуючих засобів податкового стимулювання економіки*, оскільки традиційні інструменти не спрацьовують через адміністративні бар'єри. Так, упродовж економічної історії України зниження ставок податків (ПДФО у 2004-2006 рр. з 15 до 13 %; податку на прибуток підприємств з 25 % у 2010 р. до 18 % дотепер), надання податкових пільг різним галузям/регіонам, відмова від прогресивної системи ПДФО в 2004 та 2015 рр., яка вважається більш справедливою, не позначилося детінізацією економіки та/або мультиплікативним розширенням інвестиційно-інноваційного процесу;

- *зміна існуючого механізму оподаткування прибутку підприємств для відновлення інвестиційно-інноваційного процесу*. В умовах високої вартості кредитних ресурсів та обмеженості іноземних інвестицій, єдиним джерелом фінансування розширення діяльності є власний прибуток підприємства. Критичний стан основних засобів зі ступенем зносу на кінець 2014 р. у

---

<sup>21</sup> Платники податку, об'єкт та база оподаткування, ставка та порядок обчислення податку, податковий період, строк та порядок сплати податку і подання звітності.

83,5 %<sup>22</sup> вимагає безпрецедентних заходів. Одним з таких може стати добровільний перехід на модифіковану естонську модель оподаткування розподіленого прибутку/податку на виведений капітал, яка покликана одночасно вирішити ряд поточних викликів:

1) активізація внутрішнього інвестиційного ресурсу як передумова залучення зовнішніх інвестицій – звільнення від оподаткування реінвестованого прибутку доцільно апробувати для невеликих платників, що за попередній звітний (податковий) рік сплатили податку на прибуток обсягом менше 1 млн грн (тут і далі – умовна величина, розрахунок потребує додаткової ґрунтовної аналітики);

2) убезпечити бюджет від втрат податкових надходжень – у випадку, коли протягом 3-х років розподіл прибутку не здійснюється, то 5 % задекларованого прибутку вважатиметься умовно розподіленим та підлягатиме сплаті до бюджету. Розширення надходжень до бюджету, як очікується, відбудеться також за рахунок ПДВ та податків із заробітних плат. Компенсатором у перспективі можуть виступити акцизні та майнові податки;

3) забезпечити економічну привабливість переходу зі спрощеної системи оподаткування на загальну – серед інших (дивіденди, контрольовані операції трансфертного ціноутворення, позики, роялті, виплати неприбутковим організаціям та ін.) до умовно розподіленого прибутку прирівняти платежі на спрощенців, щоб уникнути перетоку капіталу;

4) спростити адміністрування, облікову політику та документообіг;

5) при запровадженні нової моделі оподаткування прибутку підприємств необхідно врахувати наявні суми переплат за цим податком та не погіршити стан збиткових підприємств – питання відкриті. Тим часом чистий (збиток) великих та середніх підприємств за 2013-I кв. 2016 рр. перевищив 1 трлн грн.

---

<sup>22</sup> Наявність і стан основних засобів за видами економічної діяльності (КВЕД-2010) за 2014 рік / Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2013/ibd/nsoz/nsoz14\\_u.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2013/ibd/nsoz/nsoz14_u.htm)



Динаміка надходжень податку на прибуток підприємств в Україні в останні роки економічних криз є спадною (табл. 1), планові показники здебільшого не виконуються, у структурі надходжень значним є обсяг переплат;

- *розвиток механізмів оподаткування* доходів фізичних осіб з розширенням сфери податкової соціальної пільги після медичної реформи, податкове стимулювання запровадження недержавної накопичувальної пенсійної системи у середньостроковій перспективі;

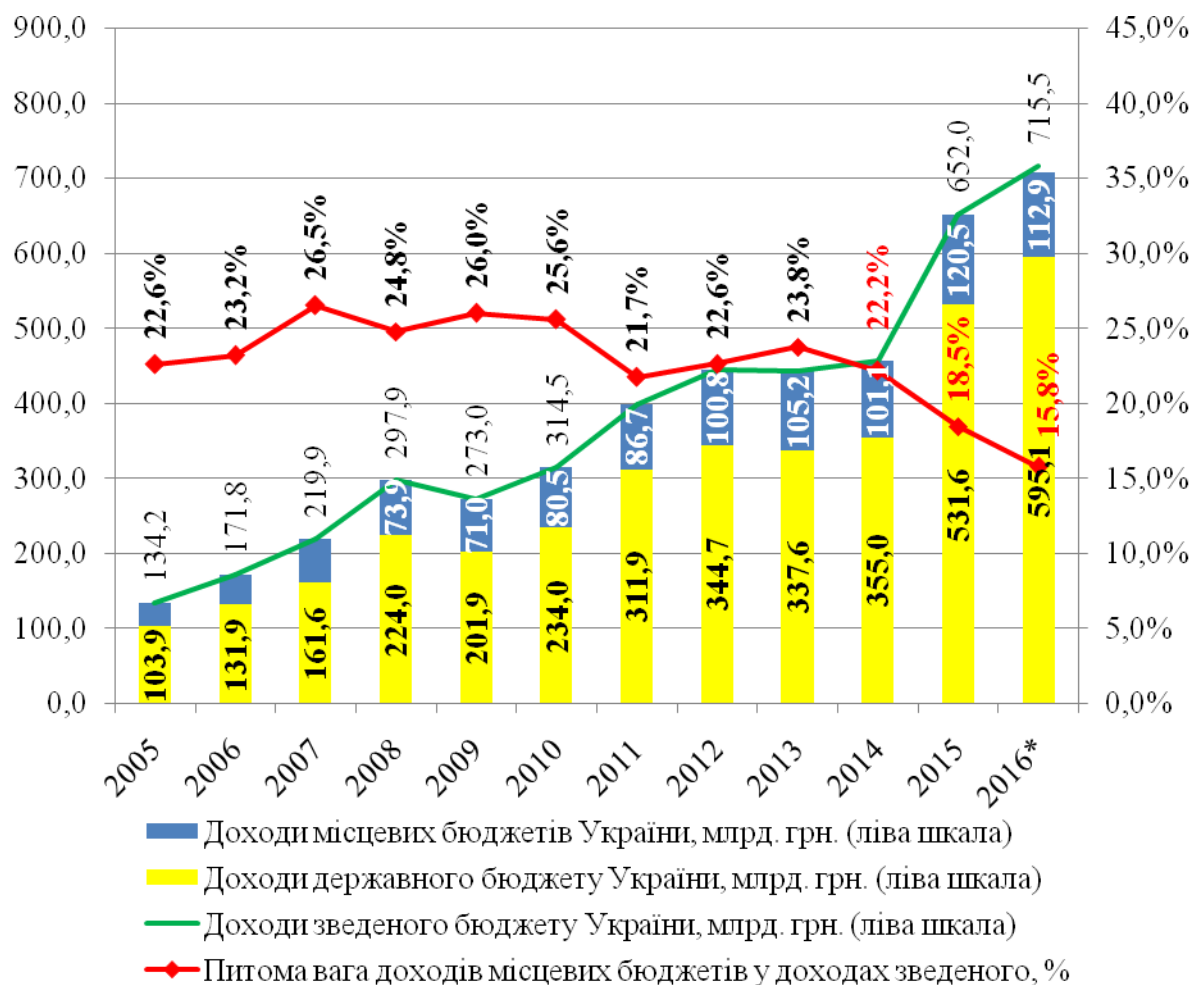
- *збільшення акцизного оподаткування* до рівня країн-членів ЄС у середньостроковій перспективі (після відповідного підвищення рівня життя громадян до європейського). Анонсування таких планів підвищення є вкрай важливим для стабільної діяльності виробників та постачальників підакцизної продукції, які традиційно очолюють рейтинги TOP-100 найбільших платників податків<sup>23</sup>;

- *налагодження процесу оцінки* (моніторингу) ефективності податкових пільг (втрат) бюджету за європейськими зразками;

- *бюджетна децентралізація*: частка доходів місцевих бюджетів у структурі зведеного наразі спадає (з 22,2 % в 2014 р. до 18,5 % у 2015 р. (рис. 5). У минулому 2015 р. зменшення відбулося за рахунок випереджаючого зростання загальнодержавних непрямих податків. Доходи місцевих бюджетів зростали більш повільно в основному за рахунок розширення бази майнових податків та запровадження акцизу з роздрібного продажу на місцевому рівні, збільшення частки екологічного податку, але зменшилися за рахунок зростання частки вилучення ПДФО до державного бюджету.

---

<sup>23</sup> ТОП-100 налогоплательщиков Украины // Бизнес. – 29.02.2016 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.business.ua/companies/top\\_100\\_nalogoplatelshchikov\\_ukrainy-280578/](http://www.business.ua/companies/top_100_nalogoplatelshchikov_ukrainy-280578/)  
ТОП-100. Рейтинг налогоплательщиков Украины // Экономическая правда. – 07.09.2015 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.epravda.com.ua/cdn/cd1/top\\_100\\_reiting\\_platnykiv\\_podatkiv/](http://www.epravda.com.ua/cdn/cd1/top_100_reiting_platnykiv_podatkiv/)



Джерело: побудовано за даними Державної казначейської служби України.

Примітка: зірочкою на 2016 р. наведено прогнозне значення.

Рис. 5. Динаміка та структура доходів Зведеного бюджету України у 2005-2016\* рр., %

Упродовж останнього десятиріччя щороку зростала залежність місцевих бюджетів від державного бюджету. Питома вага власних доходів місцевих бюджетів у загальному підсумку доходів зменшувалася з 56,5 % у 2005 р. до 40,9 % у 2015 р. Відповідно питома вага трансфертів в загальному підсумку доходів місцевих бюджетів збільшувалася з 43,5 % у 2005 р. до 59,1 % у 2015 р. Заплановані показники частки доходів місцевих бюджетів у зведеному (16,7 %), а також частки доходів (39,5 %) та трансфертів (60,5 %) у структурі місцевих бюджетів мають поступово бути приведені до цільових показників реформи бюджетної децентралізації.

Указом Президента України від 12.01.2015 р. № 5/2015 «Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020» серед 25 ключових індикаторів, що оцінюють хід виконання реформ та програм, у п. 17 визначено, що питома вага місцевих бюджетів має становити не менше 65 % у зведеному бюджеті держави. Серед інших інструментів досягнення такого показника можна поступово наближуватися за рахунок розвитку майнового оподаткування та економічного обґрунтованого підвищення акцизного податку за рахунок місцевої складової, але найголовніше – повної передачі ПДФО (крім пасивних доходів) на місцевий рівень із зарахуванням за місцем прописки фізичної особи – платника, а не податкового агента як зараз. Бюджетна децентралізація має стати каталізатором освітньої та медичної реформ, житлово-комунального господарства, енергоефективності та енергоощадливості, а також загалом зміцнення демократичних засад розвитку суспільства;

- *підтримка фіскальних заходів монетарними інструментами:* здешевлення вартості та збільшення обсягів кредитування реального сектору економіки, подальшої лібералізації валютного регулювання та контролю, зменшення попиту на готівку та розвитку безготівкових розрахунків. Гранична сума готівкових операцій в Україні становить 150 тис. грн або 5 300 євро (враховано курс 28,3 грн/євро). У той час у Франції та Португалії ліміт – до 1 тис. євро, Греції – до 1,5 тис., Іспанії – 2,5 тис., Італії – 3 тис., але у Східній Європі є вищим.<sup>24</sup> У Німеччині у лютому ц.р. анонсовано вперше запровадження ліміту 5 тис. євро як засіб боротьби з відмиванням грошей та фінансуванням тероризму<sup>25</sup>. Як відомо, саме готівка опосередковує кримінальну злочинність, тіншову економіку та корупцію. Концепція проекту

---

<sup>24</sup> Cash payment limitations / Europäisches Verbraucherzentrum Deutschland (European Consumer Centre Germany) [Electronic resource]. – Access mode: <http://www.evz.de/en/consumer-topics/buying-goods-and-services/shopping-in-the-eu/cash-payment-limitations/>

<sup>25</sup> German plan to impose limit on cash transactions met with fierce resistance // The Guardian. – 08.02.2016 [Electronic resource]. – Access mode: <https://www.theguardian.com/world/2016/feb/08/german-plan-prohibit-large-5000-cash-transactions-fierce-resistance>

НБУ Cashless economy<sup>26</sup> передбачає, що впровадження проекту може зустріти опір. Зокрема, через низьку податкову культуру від фізичних осіб – небажання переплачувати при безготівковій оплаті на противагу готівковим розрахункам, від торговельних мереж – бажання уникати податків. Серед стимулів для торговельних мереж регулятор наводить можливість запровадження податкових пільг у майбутньому. Необхідним є також збільшення платіжної інфраструктури, розвиток мотивації та посилення фінансової грамотності серед населення. У результаті серед інших ефектів очікується розширення бази оподаткування від прозорого ведення бізнесу.

**2. Податкове адміністрування.** Серед останніх успішних ініціатив були гармонізація бухгалтерського та податкового обліку з коригуванням на невелику кількість податкових різниць (їх кількість зменшена з 29 до 3-х), запровадження системи електронного адміністрування ПДВ та акцизного податку з реалізації пального. Наступними кроками можуть стати:

- *підвищення ефективності адміністративного оскарження дій податкових органів через запровадження однорівневої процедури;*
- *спрощення податкових декларацій та звітності, документообігу з використанням інвойсу;*
- *узгодження податкових баз, об'єднання звітності та платежів в один податок на заробітну плату;*
- *електронізація спілкування платників податків з фіскальними органами, зокрема, завдяки максимізації використання online-сервісів та розширенню функціональних можливостей «Електронного кабінету платника податків» для зручності користувачів;*
- *поступове удосконалення контролю використання та розширення сфери застосування реєстраторів розрахункових операцій (касових апаратів) із здешевленням вартості їх обслуговування;*

---

<sup>26</sup> У Національному банку України відбулася стратегічна сесія щодо проекту Cashless economy / Національний банк України. – 09.06.2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.bank.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=32278870&cat\\_id=55838](http://www.bank.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=32278870&cat_id=55838)

- *вдосконалення системи електронного адміністрування ПДВ*, зокрема в частині зменшення обсягів заморожування оборотних коштів через запровадження фінансово-банківської гарантії, посилення дієвості процедури скарги на постачальника за нереєстрацію або несвоєчасну реєстрацію податкової накладної через збільшення штрафів з 50 до 70 % суми ПДВ (або навіть п'ятикратно), подовження термінів можливості реєстрації податкових накладних з 180 до 365 днів, прозорого формування єдиного реєстру заявок на відшкодування ПДВ. Для зручності користувачів рух коштів на ПДВ-рахунку має бути максимально доступним та зрозумілим;

- *модернізація роботи митниць*. Угода про Асоціацію України з ЄС вимагає імплементації низки положень в митній сфері. Створення інституту уповноваженого економічного оператора дозволить пришвидшити митні процедури і спростити формальності, встановивши новий формат взаємодії між митними органами та бізнесом. ДФС розробляє зміни законодавства щодо впровадження норм NCTS (New Computerized Transit System) – загальноєвропейської комп'ютеризованої системи управління транзитними вантажами, розробленої для електронного документообігу. Процес приєднання України до Спільної транзитної системи ЄС має бути прискорений. Інтеграція країни до NCTS значно прискорить митні процедури, забезпечить ефективну протидію контрабанді та загалом сприятиме розвитку торговельно-економічних відносин між Україною та ЄС. Серед інших важливих завдань для вдосконалення митної системи України – спрощення митних процедур, електронізація сервісів, удосконалення системи аналізу ризиків, повний запуск «Єдиного вікна», розбудова інфраструктури, мінімізація ризиків проявів корупції та ін. Важливим для розбудови митної справи є дотримання курсу на міжнародне співробітництво з імплементацією найкращого досвіду – налагодження автоматичного обміну інформацією з митними службами іноземних держав, поширення інтегрованого управління кордонами на всі пункти пропуску та запровадження посади митного аташе.

Водночас необхідно зазначити, що статус уповноваженого економічного оператора та принцип «єдиного вікна» під час митного контролю та оформлення товарів не є новими інструментами, а тому слід забезпечити їх дієвість з урахуванням набутого негативного досвіду.

### ***3. У сфері податкового контролю необхідно:***

- *вдосконалення ризик-орієнтованої системи* податково-митного контролю для уникнення суб'єктивного людського фактору. Зменшення кількості виїзних податкових перевірок одночасно відповідає інтересами держави та бізнесу з метою економії ресурсів;

- *податкову амністію* у формі т.зв. «нульової декларації» з подальшим застосуванням непрямих методів контролю відповідності доходів та витрат фізичних осіб доцільно поширювати на всіх громадян у середньостроковій перспективі, але тільки після успішної апробації механізмів на державних службовцях, правоохоронцях та суддях;

- *посилення боротьби з митними правопорушеннями та контрабандою*. На даний момент 96 % митних декларацій оформлюється митницями Державної фіскальної служби України в електронній формі. Крім того, вдалось значно скоротити час митного оформлення товарів. Надходження ДФС до Зведеного бюджету України в 2015 р. у сумі 587,1 млрд грн включають 202,3 млрд грн або понад третину надходжень від митниці, що на 66,6 млрд грн або на 49,1 % більше порівняно з 2014 р. У 2015 р. митницями складено 17 808 протоколів про порушення митних правил на суму понад 1,8 млрд грн. За результатами розгляду справ накладено штрафів та конфісковано товарів на загальну суму 2,3 млрд грн, що у 6 разів більше 2014 р. За 4 місяці 2016 р. митницями ДФС складено 7 093 протоколи на суму майже 637 млн грн, накладено штрафів та конфісковано товарів на загальну суму 555 млн грн, що майже вдвічі більше за 4 місяці 2015 р. Показники є результатом ефективної боротьби з корупцією, контрабандою, незаконним переміщенням через кордон заборонених товарів та іншими правопорушеннями. Контрабанда

залишається одним із найбільших викликів для фіскальної служби. Для повного вирішення такої проблеми замало дій лише прикордонної чи фіскальної служб. Для ефективної протидії митним правопорушенням потрібно об'єднати зусилля всіх органів влади, особливо правоохоронних та місцевої влади;

- *інтеграція митних та податкових баз даних* в єдину базу з метою перенесення уваги фіскального контролю інспекторів від процесу безпосереднього перетину митного кордону на пост-аудит для відслідковування повного ланцюжку руху поставок товарів до кінцевого споживача. Означене покликане зменшити час митного оформлення з прискоренням товарообігу та істотно підвищити ефективність контрольних заходів податкових органів.

#### **4. Податкове планування на рівні держави можуть поліпшити:**

- *розвиток середньострокового прогнозування і планування* для дотримання принципів стабільності бюджетно-податкового законодавства. Упродовж останніх років рішення у податній сфері нерідко приймалися та скасовувалися з недостатнім фінансово-економічним обґрунтуванням, в основному з метою досягнення поточної фіскальної збалансованості. Так, вже на початку 2016 р. виник прецедент судового скасування податкового повідомлення-рішення сплати транспортного податку в сумі 25 тис. грн через порушення термінів ухвалення законодавчих змін. Серед економічно необґрунтованих рішень упродовж останніх років були: акцизний податок на операції з відчуження цінних паперів, запровадження та подальша відмова від прогресивної системи оподаткування ПДФО, раптовість скасування галузевих пільг, запровадження і подальше зниження 70 % ренти на видобуток природного газу, стягнення військового збору при обміні валют та ін. Ухвалення законодавчих змін поспіхом також призводить до помилкових рішень у підзаконних актах, роз'ясненнях та консультаціях. Наприклад, включення до бази оподаткування ПДФО вартості виготовлення роботодавцем візитних карток для найманих працівників, розрахунок обсягів

річних доходів для спрощенців єдиного податку при періоді з 20 до 5 млн грн у 2016 р. та ін. Перспективне планування покликане надати виваженості та обґрунтованості управлінським податковим рішенням. Означене дозволить сформуванню суб'єктами господарювання раціональні очкування для розширення горизонту планування реалізації власних та спільних з державою проектів інвестиційно-інноваційної діяльності. Інструментом позитивних змін стане трирічна бюджетна резолюція/декларація;

- *запровадження мораторію на зміни податкових ставок у частині бюджетоутворюючих податків та ЄСВ (за виключенням індексації акцизних, рентних та майнових податків).*

*На рівні платників слід активно протидіяти агресивному податковому плануванню удосконаленням процедур контролю трансфертного ціноутворення відповідно до міжнародних тенденцій – запровадженням нового трирівневого формату звіту, налагодженням автоматичного обміну податковою інформацією між податковими органами іноземних держав, а також поступовою лібералізацією валютного законодавства України. Запровадження правил стосовно контрольованих іноземних компаній є дискусійним та доцільним лише для великих держав, на кшталт США.*

Водночас необхідно зазначити, що офшорне питання є неоднозначним. Використання офшорів в основному зумовлене вадами вітчизняного правого та регуляторного середовища підприємницької діяльності. Найчастіше вони використовуються для: 1) захисту корпоративних прав та оформлення їх переходу; 2) довіри до стабільних правових систем міжнародних юрисдикцій; 3) виконання жорстких вимог з оформлення реквізитів зовнішньоекономічних контрактів та наявності печаток, які відсутні у світі як архаїзм; 4) дотримання норм вітчизняного валютного регулювання та контролю. Податкова оптимізація у такому випадку є лише додатковим бонусом. Спрощення (у вище наведених сферах 1-4) прискорить репатріацію вітчизняного капіталу. Непоодинокі випадки, коли європейські компанії при



налагоджені співпраці з вітчизняними підприємствами висувають вимогою незалучення офшорних фірм, оскільки цінують власну репутацію.

**5. Податковий менеджмент** та інституційні зміни ДФС є визначальною складовою успішності податкових реформ:

- *аудит функцій з усуненням їх дублювання*: передача контрольних функцій з районного рівня на обласний. На місцях мають залишитися виключно сервісні функції та консультування платників податків;

- *показники оцінки ефективності роботи ДФС* слід закріпити переглядом результативних показників бюджетної програми КПКВК 350701 «Керівництво та управління у сфері фіскальної політики» з урахуванням напрацювань міжнародних<sup>27</sup> та вітчизняних<sup>28</sup> експертів. Такі показники мають бути простими, прозорими та реалістичними до виконання. Більше того, вони вже розроблені світовою практикою і залишається лише відібрати найбільш релевантні. На нашу думку, серед інших доцільно закласти у методику оцінки наступні показники: 1) добровільність сплати податків як питому вагу добровільно сплачених податків у їх загальній сумі як індикатор податкової культури бізнесу; 2) питому вагу виграних на користь держави справ з адміністративного/судового оскарження в загальній кількості таких справ, як індикатора податкової культури держави. На виконання рекомендації МВФ моніторинг таких показників Інституційного плану розвитку доручено здійснювати сторонній недержавній авторитетній організації – Німецькому товариству міжнародного співробітництва GIZ;

- *посилення відповідальності працівників ДФС* за втрати, понесені платниками податків через їх незаконні дії або бездіяльність;

---

<sup>27</sup> Наприклад, Tax Administration 2015: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies / OECD. – Paris, 2015 [Electronic resource]. – Access mode: <http://www.oecd.org/ctp/administration/tax-administration-23077727.htm>

Crandall W. Revenue Administration: Performance Measurement in Tax Administration / William Crandall // International Monetary Fund, Fiscal Affairs Department. – June, 2010 [Electronic resource]. – Access mode: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/tnm/2010/tnm1011.pdf> та ін.

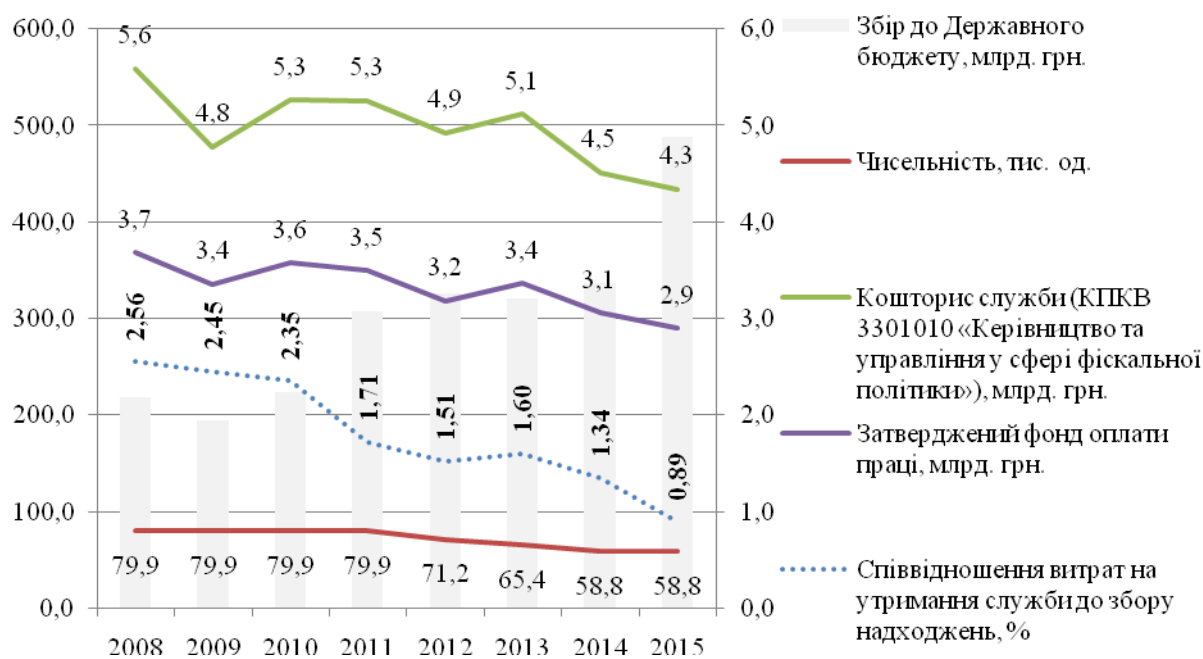
<sup>28</sup> Система ключових індикаторів результативності діяльності органів Міністерства доходів і зборів України: монографія / [Вдовиченко А.М., Зубрицький А.І., Серебрянський Д.М. та ін.]; за заг. ред. А. М. Вдовиченка. – К.: Алерта, 2013. – 336 с. – Режим доступу: <http://ndi-fp.asta.edu.ua/newsView/95/>

- *кадрова робота*: належна фінансова мотивація кадрів конкурентоспроможним рівнем заробітною платою є визначальною. Для спеціалістів високого рівня заробітні плати у фінансовому секторі є істотно більш привабливими, ніж у фіскальній службі. Упродовж 2008-2015 рр. розрив між рівнем середньомісячної заробітної плати у фіскальних органах (зріс з 3 839 грн до 4 106 грн або на 7,0 %) порівняно з середньомісячною заробітною платою у фінансовому секторі (з 3 747 грн до 7 714 грн або у 2,1 разу) дедалі збільшувався і склав 46,8 %. У рамках процесу докорінного реформування Державної фіскальної служби України відбулося кадрове оновлення служби, зокрема, значно скорочено її чисельність. Відповідно до внесених змін<sup>29</sup> кількість працівників служби має бути скорочена з 58 826 до 41 178 або на 17 648 штатних одиниць на 30 %. Загальна чисельність працюючих в ДФС станом на 20.05.2016 р. становить 43 210 осіб. Скорочення кадрів має позначитися зростанням заробітних плат для решти працівників. Дійсно, її рівень може бути дещо нижчим за ринковий, але компенсований гарантіями соціального пакету, прозорого кар'єрного просування при постійному підвищенні кваліфікації. Означене у сукупності є дієвими заходами запобігання можливим проявам корупції, що підтверджується світовим досвідом<sup>30</sup>. Співвідношення витрат на утримання служби до надходжень є спадним і представлено на рис. 6.

---

<sup>29</sup> Постанова Кабінет Міністрів України «Деякі питання затвердження граничної чисельності працівників апарату та територіальних органів центральних органів виконавчої влади, інших державних органів» від 05.04.2014 р. №85 (зі змінами) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/85-2014-%D0%BF>

<sup>30</sup> Многоликая коррупция: Выявление уязвимых мест на уровне секторов экономики и государственного управления / Под ред. Э. Кампоса и С. Прадхана; Пер. с англ. – М.: Альпина Паблишерз, 2010. – 551 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www-wds.worldbank.org/external/default/WDSContentServer/WDS/IB/2010/07/14/000333038\\_20100714013041/Rend ered/PDF/399850PUBORUSS0f0Corruption0Russian.pdf](http://www-wds.worldbank.org/external/default/WDSContentServer/WDS/IB/2010/07/14/000333038_20100714013041/Rend ered/PDF/399850PUBORUSS0f0Corruption0Russian.pdf)



Джерело: побудовано за даними Державної фіскальної служби України.

Рис. 6. Динаміка наповнення Державного бюджету України та фінансування фіскальних органів в 2008-2015 рр.

- *підвищення відкритості та прозорості роботи ДФС.* На порталі відкритих даних оприлюднено 710 наборів даних у розділі «Податки»<sup>31</sup>. Водночас вони потребують доповнення для здійснення аналітичної роботи. Наприклад, корисними стали б систематизовані показники галузевих та регіональних податкових надходжень, податкового боргу, переплат податків, втрат від податкових пільг. Збільшення співставних даних у динаміці у відкритому доступі зменшить кількість запитів про надання публічної інформації, а отже, зменшить навантаження на працівників;

- *узгодження моделі реформування митниці.* На даний час зареєстровано два законопроекти – Проект Закону про Національну митну службу України №3763 від 13.01.2016 р. (ініційований народними депутатами – членами податкового комітету ВР) та Проект Закону про внесення змін до Митного кодексу України щодо оптимізації територіальних органів державної фіскальної служби №4515 від 22.04.2016 р.

<sup>31</sup> Набор даних «Податки», розпорядник – Державна фіскальна служба України / Єдиний державний веб-портал відкритих даних [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://data.gov.ua/datasets/%D0%9F%D0%BE%D0%B4%D0%B0%D1%82%D0%BA%D0%B8>

(рекомендований МВФ), що відповідно номінально посилюють або послаблюють митницю. Кожен із законопроектів не позбавлений недоліків. Митниця контролює товари, а податкові органи – суб'єкт господарювання. Попри різні предмети, у них спільний об'єкт – фіскальна безпека держави. Необхідно обговорення в експертному середовищі для напрацювання узгодженої компромісної моделі;

- *ліквідація податкової міліції* та створення на її основі Служби фінансових розслідувань. Нагальним є об'єднання повноважень боротьби з фінансовими правопорушеннями профільних підрозділів ДФС, СБУ та МВС з підвищенням аналітичної функції. Реформа має відбутися за принципом кадрового набору до Національної поліції.

Отже, основною запорукою економічного відновлення разом із вдосконаленням податкової системи мають стати паралельні процеси детінізації, дерегуляції та демонополізації з подоланням проявів корупції. Важливими є реформи прокуратури та судової системи для захисту прав власності та гарантування невідворотності покарання за вчинені правопорушення. Посилення співпраці між усіма органами державної влади посилить результативність державної фінансової політики.

У процесі підвищення ефективності механізмів податкової системи першочерговим є спрощення та автоматизація податкового адміністрування. Вона надасть дієвості податковому регулюванню, підвищить цілеспрямованість податкового контролю та зменшить навантаження на податковий менеджмент. Синергетичний ефект паралельного вдосконалення роботи всіх податкових механізмів сприятиме відновленню соціально-економічного розвитку для зміцнення національної безпеки держави у стратегічній перспективі.

## РЕКОМЕНДАЦІЇ

### *Міністерству фінансів України, Державній фіскальній службі України*

#### *У частині податкового регулювання:*

1. При запровадженні нової моделі оподаткування прибутку підприємств доцільно проведення аналітичних розрахунків фінансово-економічних показників щодо моделювання поведінкових ситуацій підприємств (після перспективного запровадження податку на ведений капітал) із залученням провідних фахових аудиторів та бухгалтерів, представників їх асоціацій, міжнародних податкових консультантів та науковців для виявлення «слабких місць» моделі.

#### *У частині податкового адміністрування:*

2. Нормативно закріпити перелік результативних показників бюджетної програми КПКВК 350701 «Керівництво та управління у сфері фіскальної політики» шляхом включення показників оцінки ефективності діяльності (Key Performance Indicators, KPI) з урахуванням можливостей міжнародного співставлення, прив'язки до результативних показників бюджетних програм ДФС (затрат, продукту, ефективності та якості). Включення до паспорту бюджетної програми показника «Сервісу» як індикатора реального перетворення фіскальної служби на сервісну.

3. Узгодження спільної концепції реформування організаційної структури митної служби між зацікавленими сторонами з урахуванням провідного досвіду сусідніх кран-членів ЄС. Покращення матеріальної та програмно-технічної бази фіскальних органів через більш повне вибирання коштів міжнародної донорської допомоги.

#### *У частині податкового менеджменту:*

4. Проведення масово-роз'яснювальних кампаній щодо результатів здійснення податкових реформ (зокрема, щодо зниження ЄСВ); розширення обсягів інформації, що подається на відомчому сайті ДФС, особливо в

питанні прозорості формування регіональних і галузевих податкових надходжень доходів, взаємодія у цьому напрямі з Громадською радою ДФС.

5. Підвищення рівня матеріального стимулювання працівників фіскальних органів за рахунок вивільнених коштів від оптимізації штатної чисельності персоналу, що має стати визначальним елементом боротьби з ознаками корупції.

Відділ фінансової безпеки

*(Ю. В. Касперович)*

№ 74, Серія «Економіка»