

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«Непрямі податки в системі державного регулювання економіки»

Студентки 2 курсу, 2м групи,
спеціальності 072

«Фінанси, банківська справа та страхування»
спеціалізації «Державні фінанси»

Науковий керівник
д.е.н., професор

Гарант освітньої програми
завідувач кафедри фінансів,
заслужений діяч науки і техніки України
д.е.н., професор

Ковальчук Оксани
Олександрівни

Волосович Світлана
Василівна

Чугунов Ігор
Якович

Київ 2018
ЗМІСТ

ВСТУП.....	2
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ НЕПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ.....	5
1.1. Економічна сутність непрямих податків як інструменту державного регулювання економіки.....	5
1.2. Зарубіжний досвід функціонування непрямих податків.....	12
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН НЕПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ.....	17
2.1. Вплив непрямих податків на економічний розвиток в Україні.....	17
2.2. Оцінка ефективності непрямих податків в Україні.....	27
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ НЕПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ В УКРАЇНІ.....	35
3.1 Пріоритети розвитку непрямих податків як інструменту державного регулювання економіки в Україні.....	35
3.2 Прогнозування надходжень за рахунок непрямих податків.....	41
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	52
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	56
ДОДАТКИ.....	62

Оподаткування являє собою фінансове підґрунтя життєдіяльності будь-якої держави. Невідповідність між податковими надходженнями та фінансовими потребами держави загострює проблему підвищення ефективності оподаткування та пошуку резервів для врівноваження надходжень, оскільки дефіцит фінансових ресурсів не лише негативно позначається на рівні добробуту населення, а й поглиблює кризові явища в економіці та ускладнює процес їхнього подолання.

Актуальність обраної теми полягає в тому, що в ринкових умовах важливого значення набуває система непрямого оподаткування, від вдалої побудови якої залежить не тільки виконання державою фіскальної функції, але і розвиток економіки в цілому.

Непряме оподаткування як державний регулятор покликане покращувати функціонування національної економіки, має можливість давати поштовх для розвитку малого та середнього бізнесу та сприяти отриманню стабільних надходжень до Державного та Зведеного бюджетів на виконання загальнодержавних цілей. З огляду на це, проблеми впливу непрямих податків на економічні процеси і використання цього впливу в стимулюючому напрямі набувають актуальності.

Фундаментальні основи теорії непрямого оподаткування були закладені у працях А. Вагнера, А. Лаффера, Д. Рікардо, А. Сміта та ін. Актуальність тематики, пов'язаної з дослідженням механізму державного регулювання економіки за допомогою непрямого оподаткування, підтверджується також науковими публікаціями низки вітчизняних вчених, серед них: В. М. Федосов, А. М. Соколовська, Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, В. М. Мельник, С. І. Юрій, М. Кучерявенко, В. Буряковський, В. Л. Андрущенко, О. Д. Василик, В. П. Вишневський, О. М. Десятнюк, І. О. Луніна, І. О. Лютий, Л. Л. Тарангул, С. І. Юрій та ін. Останнім часом у своїх звітах також активно залучаються до обговорень питань даної проблематики міжнародні компанії PWC та EY.

Метою дослідження є з'ясування особливостей функціонування непрямих податків та їх впливу на економічний розвиток, а також виявлення шляхів вдосконалення непрямого оподаткування в системі державного регулювання економіки в Україні.

Для досягнення мети дослідження необхідно виконати ряд завдань:

- з'ясувати основні теоретичні засади непрямого оподаткування в системі державного регулювання економіки;
- дослідити сучасний стан та тенденції розвитку непрямого оподаткування;
- оцінити рівень фіскальної ефективності непрямих податків;
- проаналізувати основні пріоритети розвитку непрямого оподаткування як інструменту державного регулювання;
- спрогнозувати надходження за рахунок непрямих податків.

Об'єктом дослідження є система непрямого оподаткування.

Предметом дослідження є економічні відносини, що виникають у сфері непрямого оподаткування в системі державного регулювання економіки України.

Теоретичною та методологічною основою дослідження є наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених з проблеми, що розглядається. При вирішенні завдань використовувались загальнонаукові та спеціальні методи: узагальнення, порівняння, прогнозування, аналіз та синтез, системного підходу, графічного аналізу.

Наукова новизна випускної кваліфікаційної роботи полягає у систематизації зарубіжного досвіду непрямого оподаткування та можливостей його застосування в Україні.

Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, що налічує 61 найменування та 4 додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ НЕПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ

1.1. Економічна сутність непрямих податків як інструменту державного регулювання економіки

Провідна роль у регулюванні економічних процесів держави та забезпеченні виконання її функцій в умовах ринкової економіки належить податкам. Вони використовуються як важливий інструмент регулювання економіки, а не тільки як джерело збільшення бюджету. Оподаткування сприяє не лише вирішенню фіскальних цілей, але й забезпечує виконання завдань соціальної політики, підтримує платоспроможний попит населення. Податки відіграють важливу роль у регулюванні процесів суспільного відтворення. Проте, механізм їх впливу є різним, оскільки вони відрізняються джерелами походження.

Історично непрямі податки виникли значно пізніше, ніж прямі, але їх роль від цього не зменшується. Частку прямого і непрямих оподаткування на сучасному етапі уряди держав визначають з огляду на національні особливості побудови податкових систем. Середнє значення по 30 країнах світу, що входять до Організації економічного співробітництва та розвитку, демонструє співвідношення 57 і 43 % відповідно [24, с. 307].

Непрямі податки – це податки, об'єктом оподаткування яких є господарські операції – продаж товарів, послуг, експорт, імпорт та ін. Особливостями непрямих податків є їх включення як надбавки до ціни товарів(послуг). З позиції вирішення фіскальних завдань непрямі податки завжди ефективніші за прямі, вони виступають стабільним джерелом доходів бюджету. Вчені відзначають, що і психологічно вони легше сприймаються платниками, в момент сплати покупець не завжди усвідомлює, що сплачує податок. Водночас, підвищення ставок, наприклад, акцизів, може спричинити підвищення цін, а в умовах зниження платоспроможного попиту населення призведе до скорочення надходжень до бюджету.

У податковій системі України непрямі податки є вагомим джерелом наповнення Державного бюджету та ефективним інструментом впливу на суспільне виробництво. Саме у функціях непрямих податків проявляється їх

сутність. У науковій літературі більшість науковців виокремлюють фіскальну та регуляторну функції. Вважається, що головне суспільне призначення податку – формування фінансових ресурсів держави та акумулювання їх у бюджеті та позабюджетних фондах задля задоволення суспільних потреб, тому фіскальна функція податку визнається багатьма науковцями як основна.

Регулююча функція податків на споживання реалізується шляхом застосування налагодженої системи оподаткування, виділення з бюджету капітальних вкладень і дотацій, здійснення державних закупівель та господарських програм, виплати допомог і т. ін. Регуляторна функція також вважалась підпорядкованою фіскальній, водночас після революційної праці Дж. М. Кейнса «Загальна теорія зайнятості, проценту і грошей», податки стали активним інструментом державного регулювання.

В.Б. Тропіна зазначає, що виконуючи фіскальну і регуляторну функції податки виступають дієвим інструментом бюджетно-податкової політики, але при цьому акцентує увагу на соціальній функції податку, трактуванні самого податку не лише як економічної категорії, а і врахувати, що воно є соціальним інститутом, що сприяє виробленню достатньої кількості суспільних благ і забезпеченню засад життєдіяльності соціального організму [21, с.30].

За допомогою податків держава може сприяти розвитку ділової активності в країні. Так надання податкових пільг окремим видам економічної діяльності або підприємствам стимулює їх розвиток. Надаючи пільги, держава вирішує серйозні, іноді навіть стратегічні завдання. Спрямованість функції реалізується через систему пільг, винятків, преференцій. Стимулювання може проявлятися у зміні обсягу оподаткування, зменшенні оподаткованої бази, зниженні податкової ставки або в повному звільненні від податків.

За допомогою податків можна впливати на розвиток тих або інших галузей діяльності. Для прикладу, за допомогою податку на додану вартість можна

створити передумови для зниження витрат виробництва, підвищити конкурентоспроможність підприємств, проводити протекціоністську політику.

Фактично непрямі податки являють собою певну надбавку до вартості товару або послуги, яка лягає на плечі споживача. Непрямі податки можна розділити на 4 групи:

Група 1. Універсальні акцизи. Сюди відносяться надбавки, які включаються у вартість товарів та послуг. Найтипівшим, а в багатьох країнах єдиним, прикладом універсального непрямого податку є податок на додану вартість (ПДВ). Традиційно ПДВ є найбільш проблемним і спірним податком - постійно виступає предметом дискусій та дебатів.

У податковій практиці всього існує три форми універсальних акцизів: податок з продажів (купівель) у сфері оптової або роздрібною торгівлі, податок з обороту і податок на додану вартість. Податок з обороту стягується з валового обороту, але вже на всіх ступенях руху товарів. Для нього притаманний значний недолік – кумулятивний ефект, який полягає в тому, що в об'єкт оподаткування включаються податки, які були сплачені раніше, на попередніх етапах руху товарів[20, с. 128-129].

ПДВ сплачується на всіх етапах руху товарів, але об'єктом оподаткування виступає вже не валовий оборот, а додана вартість, що зберігає переваги податку з обороту, але водночас ліквідує його головний недолік – кумулятивний ефект.

ПДВ можна визначити як податок на споживання, який стягується із доданої вартості, що створюється на кожному етапі виробництва, сплачується кінцевим споживачем та вноситься до бюджету продавцем, за винятком випадків здійснення операцій за участі нерезидентів.

Група 2. Індивідуальні податки. До цієї групи відносяться непрямі податки, якими обкладаються тільки окремі види товарів або послуг. Прикладами таких податків можуть служити: акцизний податок; податок на продаж або купівлю нерухомості.

На відміну від податку з обороту, стягується лише у точці продажу, в роздрібній торгівлі. Як правило, податок з продажів розраховується як певна у відсотках частка від вартості реалізованого товару (послуги). При цьому податковим законодавством частина товарів і послуг може бути звільнена від оподаткування. Податок з продажу діє в багатьох країнах світу.

Незважаючи на певну схожість податку на додану вартість і акцизного податку, вони мають ряд суттєвих відмінностей (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Відмінності між акцизним податком та ПДВ

Ознака	Акцизний податок	Податок на додану вартість
1. База оподаткування	Обкладаються тільки товари	Обкладаються не тільки товари, а й роботи та послуги як виробничого, так і невиробничого призначення
2. Охоплення ринку	Обкладається невелика обмежена група товарів, які називаються підакцизними	Обкладаються майже всі товари
3. Ставки	Різні види ставок, диференційовані від групи товарів	Недиференційовані за окремими видами та групами товарів. Передбачає три ставки: - звичайна (20 %); - знижена (7 %); - нульова (0 %)
4. Порядок сплати	Нараховується і сплачується один раз при первинній реєстрації виробленої продукції або при ввезенні підакцизних товарів на територію України	Нараховується і сплачується на кожному етапі виробництва і продажу товару
5. Соціальні наслідки	Має менш регресивний характер, оскільки певні групи підакцизних товарів споживаються, як правило, заможними верствами населення	Має більш регресивний характер для заможних громадян; основний тягар розподіляється між широкими верствами населення, які витрачають більшу частину доходів на поточне споживання

Продовження табл. 1.1

6. Вплив через структуру споживання	Впливає, оскільки підвищення цін з рахунок акцизного податку може зменшити споживання у кількісному вимірі	Не впливає, оскільки ставки є універсальними (практично єдині на всі товари та послуги)
-------------------------------------	--	---

Джерело: розроблено автором на основі [19, с. 84]

Акцизний податок поступається ПДВ своїм фіскальним значенням. Недоліком стягнення акцизного податку є те, що його сума включається в базу оподаткування ПДВ, а це збільшує ціну товару і призводить до подвійного оподаткування. Водночас, акцизний податок переважає ПДВ в можливостях регулювання процесів споживання окремих видів товарів.

Група 3. Фіскальні монополії. У ряді країн держава оголошує виробництво підакцизних товарів державною монополією. Державна фіскальна монополія являє собою виключне право на виробництво і реалізацію товарів масового споживання (наприклад, у Японії тютюн, сіль, спирт). Об'єктами державної монополії також можуть бути зовнішня торгівля, виробництво і реалізація алкогольних напоїв, тютюнових виробів.

Державна фіскальна монополія може бути повна, коли держава монополізує і виробництво, і реалізацію будь-якого товару, або часткова, при якій монополізовано лише виробництво або тільки реалізація. Метою встановлення державної фіскальної монополії є отримання максимально високих доходів до державного бюджету, при цьому держава отримує не податок, а підприємницький дохід [20, с. 128-129].

До цієї групи непрямих податків відносяться різні платежі, що сплачуються платниками податків за отримання різноманітних дозвільних документів, видача яких монополізована державою. До таких податків належать:

- плата за видачу ліцензії;
- плата за видачу дозволів;
- збори за оформлення документів і т. д.

Група 4. Мита. Митні податки та збори справляються з товарів, що переміщуються через митний кордон держави за ставками, передбаченими митним тарифом. Мита поділяються на ввізні (стягуються з імпортованих товарів), вивізні (стягуються державою при експорті товарів), та транзитні

(стягуються при переміщенні іноземного вантажу через територію даної країни для споживання в третій країні).

Залежно від цілей мита поділяють на фіскальні (що відіграють значну роль у доходах бюджету), протекціоністські (які захищають внутрішній ринок від проникнення іноземних товарів), антидемпінгові (різновид протекціоністських мит), преференційні (пільгові мита, зазвичай встановлюються щодо певних товарів, які походять з певних держав, відповідно до умов договорів). Фіскальне значення митних податків і зборів у розвинених країнах, як правило, невелике [5].

Мито як різновид податків на споживання сьогодні встановлюється найчастіше не з метою поповнити доходи бюджету (хоча іноді і це має місце), а захистити внутрішній ринок, національну промисловість і сільське господарство [9, с. 253].

Непрямі податки в більшості випадків є основним доходом бюджету держави. Серед них тримають лідерство, як правило, ПДВ та акцизи. Від сплати непрямих податків складніше ухилитися, тому вони надходять до бюджету у більш повному обсязі, ніж прямі податки [6, с. 68-70].

Переваги непрямих податків пов'язані, насамперед, з їхньою роллю у формуванні доходів державного бюджету. Однак це зовсім не означає, що вони не виконують регулюючої функції. При вмілому використанні непрямі податки можуть бути дієвими фінансовими інструментами регулювання економіки.

Отже, можна виокремити їх наступні переваги:

1. Для непрямих податків характерна висока швидкість надходження до бюджету, оскільки їх перерахування відбувається відразу після реалізації товару чи послуги.
2. Непрямі податки не залежать від прибутку підприємства, тому ризик їх несплати у разі нерентабельного виробництва відсутній.
3. Непрямим податкам властива постійність надходжень, зважаючи на наявність постійної потреби населення у споживанні товарів і послуг.

4. Завдяки характеру справляння непрямих податків забезпечується відносна рівномірність надходжень у територіальному розрізі.

5. Використовуючи непрямі податки, держава отримує можливість регулювати рівень споживання населенням певних груп товарів — стимулювати споживання корисних або стримувати споживання небезпечних для здоров'я людей груп товарів, передусім продовольчого характеру [13, с. 38].

Таким чином, непрямі податки мають досить багато переваг і використання їх цілком доцільне. Але об'єктивний підхід вимагає і розгляду їх недоліків. Аналізуючи ті властивості непрямих податків, які загалом характеризують їх з негативного боку, слід насамперед віднести те, що сплата непрямих податків не залежить від розміру доходу їх платників. Це означає, що бідніше населення несе значно більший тягар сплати непрямих податків, аніж значно заможніші. Тобто чим нижчий рівень доходів, тим вища у них частка непрямого податку.

До інших недоліків відносимо: відносну (порівняно з прямими податками) дорожнечу їх адміністрування; недостатню ефективність у частині поліпшення структури споживання через зменшення в ній частки шкідливих товарів, оскільки відбувається зміщення попиту в "тіньовий" сектор; інертність платників податку щодо податкової політики держави через відсутність безпосередніх відносин з податковими органами (стосується кінцевої стадії споживання товару); властивий інфляційно-утворюючий елемент [6, с. 69].

1.2. Зарубіжний досвід функціонування непрямих податків

В умовах трансформаційної економіки для України доцільним є звернення до зарубіжного досвіду для удосконалення вітчизняної практики непрямого

оподаткування. Досвід провідних економік як джерела нагромаджених практичних знань у системі фіскальних відносин є важливим предметом вивчення вчених-економістів.

У додатку Б проаналізовано частку надходжень непрямих податків у ВВП в європейських країнах за період 2013–2017 рр. За результатами дослідження, можна дійти висновку, що за останні 5 років фіскальна ефективність непрямих податків у більшості представлених країн не змінилася. Водночас, питома вага непрямих податків у ВВП Португалії зросла на 1,2 в. п., Греції - на 1,1 в. п., Норвегії – на 1,0 в. п., Естонії та Франції на 0,8 в. п., натомість у Люксембургу зменшилася на 1,4 в. п., Словенії - на 0,6 в. п, Болгарії – на 0,4 в. п [61].

Найбільше значення питомої ваги надходжень непрямих податків до бюджету у ВВП за 2017 рік зафіксовано у Болгарії – 14,3 %, Данії та Фінляндії – 14,0 %, Естонії – 13,6 %, Греції та Португалії – 13,5 %, відповідно найменше у Люксембургу – 9,9 %, Іспанії та Німеччині – 10,0 %, Словаччині – 10,2 %, Австрії – 11,0 %. В Україні ж за аналогічний період частка непрямих податків у ВВП складає 15,4 %. Загалом, за період 2013 – 2017 рр. значення питомої ваги непрямих податків у ВВП коливається від 12,3 % в 2013 р. до 15,4 % в 2017 р., середнє значення даного показника за наведений період становить 13,9 %.

На сучасному етапі податок на додану вартість діє в більшості країн світу та є важливою складовою податкової системи маже в усіх промислово розвинених країнах, за винятком Сполучених Штатів Америки. Та навіть у США протягом останнього десятиліття ведуться інтенсивні дискусії про заміну податку з обігу на федеральний податок на додану вартість.

В рамках ЄС існує спрощена система переміщення товарів всередині спільноти та запроваджена єдина система оподаткування ПДВ. Також встановлено загальні уніфіковані правила, але країнам-учасникам надається можливість застосовувати свої винятки із загальних правил у деяких питаннях: порядок і

умови реєстрації платників податку; категорії товарів та послуг, які оподатковуються за зниженими ставками, розміри цих ставок та ін [59].

Багато країн Європи визначають податок на додану вартість як одне з провідних джерел поповнення державних фінансів. Проаналізувавши досвід провідних зарубіжних країн, було виявлено, що розмір основної (стандартної) коливається від 15 до 25 %. Як правило, окрім стандартної існує ще знижена та пільгова ставки. Уряди країн встановлюють знижені ставки для конкретних груп товарів і/або галузей. Іноді, окрім зниженої ставки, додатково встановлюється ставка нижча зниженої – пільгова (як правило, вона дорівнює нулю або становить мінімальний відсоток), або інші пільги з цього податку.

Стандартні та знижені ставки ПДВ у європейських країнах (станом на 01.01.2017) наведено у додатку А.

Слід зазначити, що станом на 01.01.2017 р. єдина ставка справляння ПДВ серед членів ЄС застосовувалася тільки у Данії (25 %). Ставки ПДВ, які перевищують 20 %, застосовуються у Бельгії, Чехії, Іспанії, Латвії, Литві, Нідерландах (21 %), Італії, Словенії (22 %), Ірландії, Польщі, Португалії (23 %), Греції Румунії, Фінляндії (24 %), Хорватії та Швеції (25 %). Найвища ставка – 27 %, застосовується в Угорщині. Найнижча ставка ПДВ серед країн ЄС застосовується у Люксембурзі – 17% [44].

Також усі країни ЄС, окрім Данії, використовують знижені ставки на кілька груп товарів. Переважно це стосується товарів першої необхідності, послуг громадського транспорту, ліків, медичного обладнання для осіб з особливими потребами, дитячих крісел тощо. Найменшу варіацію між стандартною та зниженою ставкою має Чехія (21 % і 15 %), але при цьому знижена ставка ПДВ розповсюджується на широкий перелік товарів та послуг: продукти харчування, послуги з водопостачання, фармацевтичну продукцію, обладнання для осіб з особливими потребами, дитячі крісла, пасажирські перевезення, книги, журнали, газети, послуги культури (кіно, театри), діяльність готелів тощо. Зазначена

комбінація ставок зарекомендувала себе як високоефективна. Такий досвід буде корисно розглянути і для економіки України, оскільки система містить елементи соціального захисту, що актуально в сучасних умовах зниження реальних доходів населення [54].

Щодо акцизних податків, то вони відіграють важливу роль у наповненні бюджетів багатьох країн ОЕСР. Але з поширенням практики використання ПДВ за останні 25 років важливість акцизів знизилася. В більшості країн із розвинутою економікою акцизи представлені у двох формах: універсальних і специфічних. Специфічні акцизи поступаються універсальним своїм значенням у формуванні бюджетних надходжень, але їх існування поки ще не ставиться під сумнів[49].

Після поширення ПДВ, приблизно така ж ситуація склалася з іншими видами податків, зокрема з митом. Частка митних зборів є дуже низькою в усіх розвинених країнах (рис. 1.1).

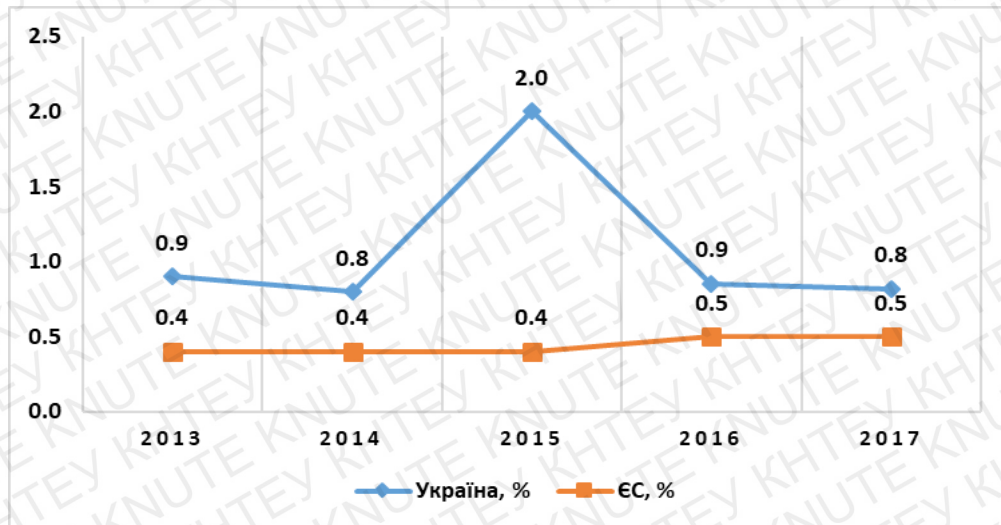


Рис. 1.1 Динаміка частки мита у структурі ВВП ЄС та України 2013-2017 рр.

Джерело: побудовано автором на основі [14]

В Україні частка митних платежів у структурі ВВП порівняно з країнами ЄС є значно вищою і варіюється в межах 0,8-0,9 в. п. (середній показник по ЄС 0,4-0,5 в. п.), у 2015 р. навіть склав 2,0 в. п., що було спричинено встановленням додаткового імпортного збору для покращення платіжного балансу України.

Однією із ключових тенденцій у сфері непрямого оподаткування зарубіжних країн є те, що розвиток електронної торгівлі призводить до втрати податкових надходжень урядами країн. Це пов'язано з тим, що вартість більшості товарів, які замовляються фізичними особами, не досягає межі оподаткування (не сплачується імпортне мито, ПДВ), а їх обсяги сягають мільйонів. На багатьох ринках такі вантажі низької вартості надають перевагу іноземним постачальникам над місцевими виробниками. Уряди країн ініціюють зменшення межі оподаткування імпортних товарів практично до нуля. У теорії будь-який імпорт буде оподатковуватись. Але на практиці це збільшить адміністративні навантаження на митні органи і уповільнить транскордонне переміщення товарів. Туреччина з червня 2016 року зобов'язала перевізників та логістичні компанії повідомляти сукупний обсяг вантажів від постачальника, незалежно від кількості покупців. В ЄС визнали необхідність сплати ПДВ в країні доставки товару, у випадку поставки приватним особам [39].

Проведений аналіз податкових систем різних країн показує, що у більш розвинених країн переважають універсальні непрямі податки, які мають ширшу базу оподаткування, тоді як акцизні податки і мита використовуються менш активно. У країнах з нижчим рівнем розвитку, навпаки, універсальні непрямі податки відіграють не таку важливу роль порівняно із специфічними акцизами, за допомогою яких і формується більша частина податкових надходжень. Проте, спільною характерною особливістю багатьох країн Європи є висока культура платників податку, відносна стабільність законодавчої бази.

На даному етапі непрямі податки мають вирішальний вплив на формування податкової політики кожної держави та створення правових основ ринкової економіки. На даному етапі для України дуже важливим є вивчення та удосконалення оподаткування спираючись на досвід зарубіжних країн, оскільки податки являються не тільки суттєвим джерелом доходів бюджету, але й важливим інструментом державного регулювання.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН НЕПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

2.1. Вплив непрямого оподаткування на економічний розвиток в Україні

Податки є необхідною ланкою економічних відносин у суспільстві і є основною формою доходів держави, а також не менш важливим важелем економічного впливу держави на суспільне виробництво. Непряме оподаткування використовується також як чинник, що визначає рівень і якість споживання. Але з точки зору інтересів суб'єктів господарювання непрямі податки потребують значних ресурсів з їх обороту та постійно підлягають критиці через зайву фіскальну спрямованість, невідпрацьованість податкової бази й високі ставки.

У формуванні доходів держави визначальну роль відіграють непрямі податки, оскільки саме завдяки йому забезпечується в середньому 44 % загальних доходів Зведеного бюджету України. Водночас непрямі податки вважаються одними з найважливіших і найскладніших податків, що існують у вітчизняній податковій системі.

Для розкриття ролі непрямого оподаткування, проаналізовано динаміку їх обсягів у 2015-2017 рр. (додаток В). Згідно даних, темп приросту ПДВ у 2017 р. до попереднього року складає 33,3 % (за рахунок вироблених в Україні та ввезених товарів); акцизу – 19,4 % (в основному зростання відбулося за рахунок надходжень від акцизів на транспортні засоби та пальне); ввізного мита – 19,5 %, вивізного – 74,0 % (за рахунок товарів, що ввозяться/вивозяться суб'єктами підприємницької діяльності та антидемпінгового мита).

На сучасному етапі реалізації бюджетно-податкової політики непрямі податки залишаються вагомою складовою податкових надходжень держави (рис. 2.1). Питома вага непрямих податків у податкових надходженнях 2017 р. становила 55,5 %, у порівнянні з 2013 р. – збільшилась на 5,1 % (у 2013р. становила 50,4 %). Найбільшу питому вагу у податкових надходженнях непрямі податки мали у 2015 р. – 57 %, що пов'язано із нестабільною макроекономічною ситуацією, девальвацією гривні, а також запровадженням додаткового імпортного

збору. У 2016 р. відбулося певне зниження питомої ваги непрямих податків (на 2 %) у загальній структурі податкових надходжень.

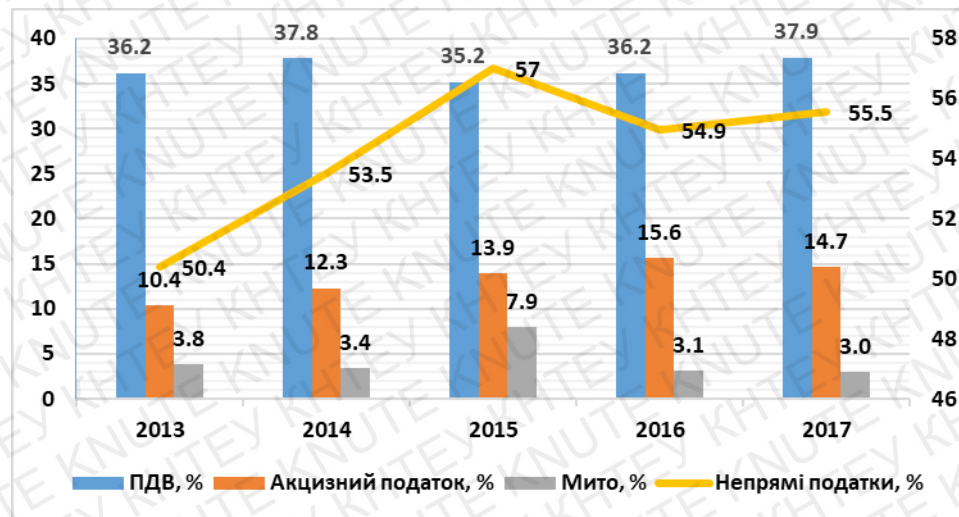


Рис. 2.1. Питома вага непрямих податків та їх видів у податкових надходженнях України за 2013-2017 рр.

Джерело: розроблено автором на основі статистичних даних [35]

За результатами виконання Зведеного бюджету 2017 року, питома вага непрямих податків у податкових надходженнях становить 55,5 %, у тому числі відповідний показник з ПДВ – 37,9 %, акцизного податку – 14,7 % та мита – 3 % відповідно.

В Україні непряме оподаткування має значний регулюючий вплив, так як частка податків у ВВП є досить високою (за останні 5 років спостерігається коливання у межах 12-15 %, та відслідковується тенденція до збільшення: так у 2013 р. частка у ВВП становила 12,2 %, у 2017 р. – 15,4 %).

Наведені дані на рис. 2.2 також свідчать про таку тенденцію. Якщо обсяг ВВП протягом 2013-2017 рр. збільшився у 2,05 рази і становив 2982,9 млрд грн, то податкові надходження відповідно зросли у 2,5 рази. Питома вага податкових надходжень у ВВП збільшилась з 23,5 % до 27,8 %, тобто на 4,3 %. Таке зростання на перший погляд не є значним, але з погляду на те, що зростання величини податкових надходжень спричиняє скорочення кінцевого використовуваного

доходу населення на величину податків, веде до зменшення обсягу споживання і обсягу заощаджень.

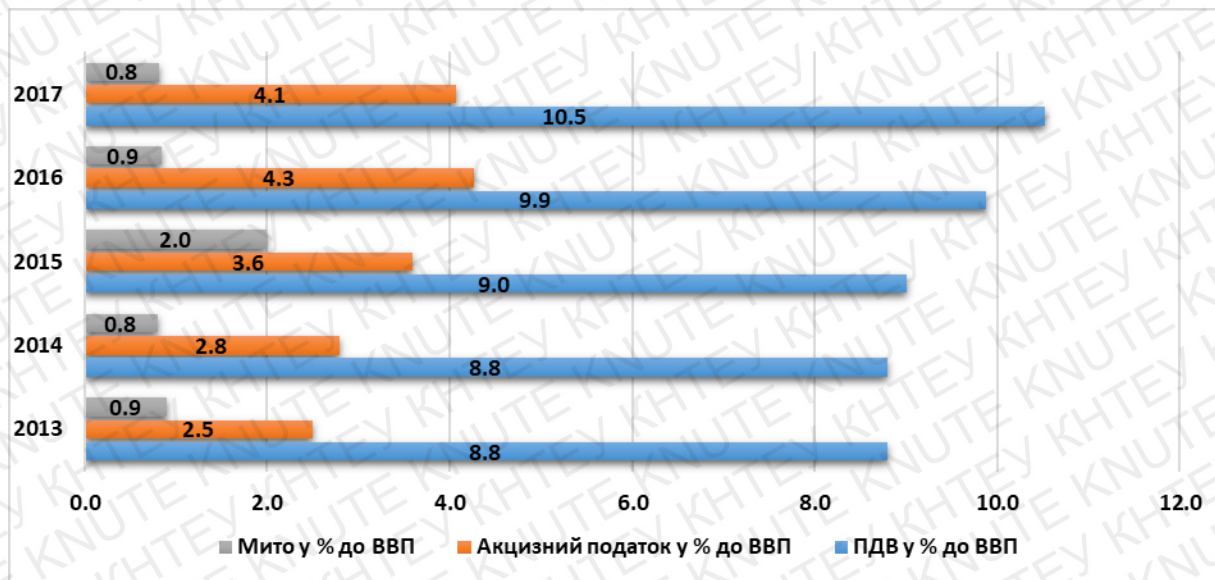


Рис. 2.2 Частка непрямих податків у ВВП України за 2013-2017 рр.
Джерело: розроблено автором на основі статистичних даних [35]

Проаналізувавши непрямі податки у розрізі їх видів, слід зазначити, що основним з позиції бюджетоутворення є ПДВ. Загалом цей податок відіграє ключову роль у процесі формування доходів Зведеного бюджету держави, оскільки є найменш схильним до кон'юнктурних коливань світових цін на сировину й енергоносії порівняно з іншими бюджетоутворюючими податками, та здатен забезпечувати стабільність усієї системи державних фінансів у довгостроковій перспективі [7, с. 122].

У 2013-2017 роках ПДВ забезпечував у середньому 29,6 % від загального обсягу доходів Зведеного бюджету України та не мав стійкої тенденції до зростання / зменшення, знаходився приблизно на одному ж рівні у частці надходжень до Зведеного бюджету України, за винятком 2015 р., коли відбувся деякий спад у споживанні на тлі макроекономічних процесів (частка ПДВ у 2015 р. становила 27,4 %) (рис. 2.3).

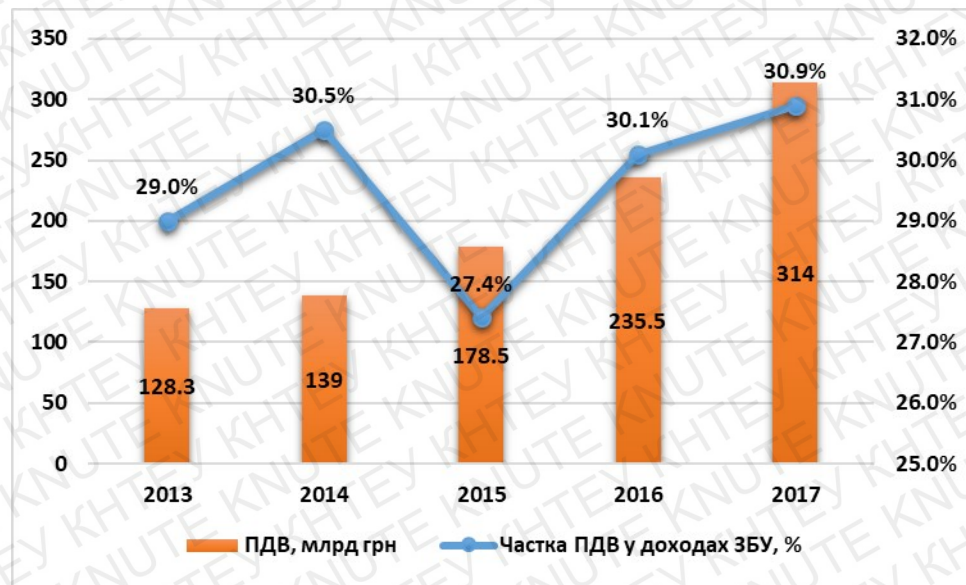


Рис. 2.3. Динаміка обсягів та частки ПДВ у доходах Зведеного бюджету України протягом 2013-2017 рр.

Джерело: розроблено автором на основі статистичних даних [35]

За даними рис. 2.3, у 2013-2017 рр. динаміка надходжень ПДВ має тенденцію до зростання. Особливо відчутно (в середньому на 30 % до попереднього року) під впливом інфляційних чинників починаючи з 2015 р. Так, у 2017 р. надходження від ПДВ до Зведеного бюджету України становили 314,0 млрд грн, проти 128,3 млрд грн у 2013 році. Але основним фактором стало підвищення курсу гривні до іноземних валют, що спричинило відповідне збільшення бази оподаткування.

Другу позицію у непрямих податках з точки зору фіскальної ефективності та впливу на економічний розвиток займає акцизний податок. Це один із податків, який формує стабільні надходження до Зведеного бюджету України. Протягом 2013-2017 років акцизний податок забезпечував у середньому 10,8 % від загального обсягу доходів Зведеного бюджету України та мав стабільну тенденцію до зростання, за винятком 2017 року (рис. 2.4).

За даними рис. 2.4 протягом 2013-2017 років найбільший темп приросту надходжень від акцизного податку до Зведеного бюджету України спостерігався у 2015 році – 56,9 % порівняно з попереднім роком. Починаючи з 2014 р.,

вітчизняна економіка перебувала в кризовому становищі внаслідок впливу ряду соціальних, політичних та економічних процесів. Відбулося істотне зростання курсів іноземних валют – знецінення національної грошової одиниці.

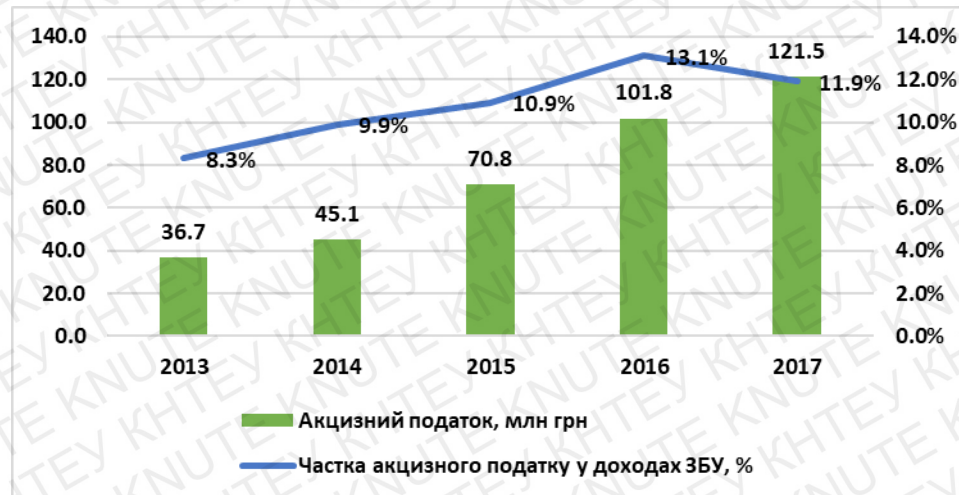


Рис. 2.4 Динаміка надходжень та частка акцизного податку у доходах Зведеного бюджету України протягом 2013-2017 рр.

Джерело: розроблено автором на основі статистичних даних [35]

Зростання надходжень акцизного податку у 2015-2017 рр. відбувалось також внаслідок розширення групи підакцизних товарів та підвищення ставок на більшість. Зокрема, у 2015 році до підакцизних товарів було включено електроенергію (за 2015 р. з цього джерела надійшло 8,9 % від загального обсягу акцизу), розширено перелік продукції нафтопродуктів і транспортних засобів. Основним чинником збільшення надходжень акцизного податку у 2016-2017 рр. стало зростання ставок у частині алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального.

Саме через низьку цінову еластичність підакцизних товарів акциз дуже часто використовують як джерело миттєвого вирішення бюджетних проблем. Як видно на рис. 2.5, стрибки акцизних ставок в Україні співпадають із кризовими періодами, коли потрібно було за будь-яку ціну компенсувати втрати бюджету від падіння економіки. І дійсно, як і в період 2008–2010 років, так і у 2014-2018 році спостерігаємо стрибок загальних акцизних надходжень (рис.2.4).

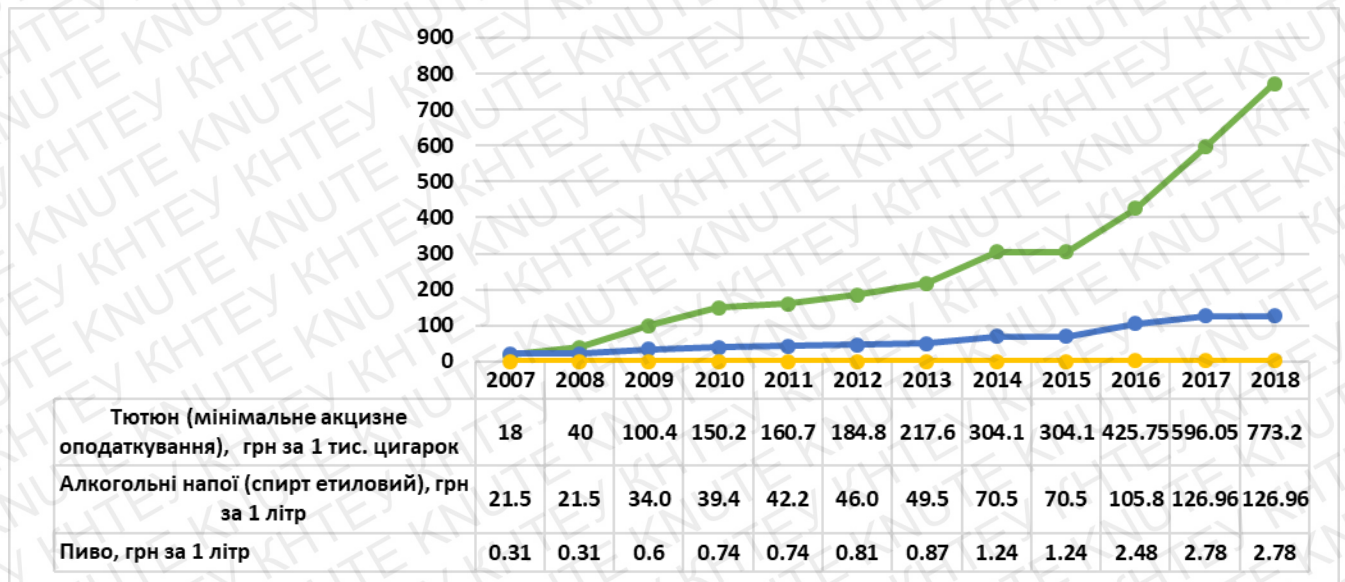


Рис. 2.5 Ставки акцизного податку для деяких видів товарів в Україні
Джерело: розроблено автором на основі [1]

Відповідно до Угоди про асоціацію з ЄС, Україна взяла на себе зобов'язання гармонізувати акцизи на тютюнові вироби у відповідності до Європейського законодавства. До 2025 року ставка акцизу на сигарети повинна зрости до 90 євро на 1000 штук, а розмір акцизного навантаження не повинен бути меншим 60 % середньої вартості сигарет. Згідно ухваленого графіка ставка акцизу на тютюн зросте ще на 30,8 % з січня 2019 р.

За даними Держказначейства у липні 2018 р. Державний бюджет отримав від тютюнових акцизів понад 4,5 млрд грн, що майже на 1 млрд грн більше, ніж у липні 2017 р. Вперше за всю історію України місячні надходження від тютюнових акцизів перевищили 4 млрд грн. У 2008—2017 рр. середня ставка акцизу на пачку сигарет в Україні зросла більш ніж у 20 разів, завдяки чому надходження до Держбюджету зросли з 3,5 млрд грн до майже 40 млрд грн у 2017 р.

Збільшення ставок основного акцизу на алкогольні напої, мінімальних оптових і роздрібних цін, впровадження роздрібного акцизу в період істотного зниження реальних доходів населення призводить до зменшення споживання

алкогольних напоїв населенням. Як наслідок – спостерігається позитивний вплив на населення, оскільки споживання таких продуктів шкідливе для здоров'я. Глобальне опитування дорослих щодо споживання тютюну, проведене у 2017 році в Україні, показало зменшення поширеності куріння на 20% серед дорослого населення за останні 7 років, а за перше півріччя 2018 року ринок сигарет в Україні скоротився на 10%.

Наразі в Україні, як і в більшості країн ЄС, при визначенні ставок акцизного оподаткування вплив вживання алкогольних напоїв на стан здоров'я громадян не є вирішальним фактором. Так, лише в меншості держав-членів ЄС були розглянуті питання охорони здоров'я та соціальні аспекти як значущі фактори при встановленні ставок податку. Тільки в таких країнах ЄС, як Швеція, Фінляндія, Данія, Естонія, Ірландія приділено достатню увагу медичним і соціальним складовим при встановленні ставок акцизу на алкоголь [23]. Однак, з іншого боку, зниження ж легальних обсягів, у свою чергу, супроводжується активізацією тіньового обороту.

В економічних системах розвинутих країн мито застосовується не лише як засіб наповнення державної скарбниці, а й як дієвий інструмент регулювання економічної та політичної співпраці в системі міжнародної торгівлі. Мито належить до вартісних ринкових регуляторів зовнішньоторговельного обороту, а це означає, що, як і будь-який інший непрямий податок, мито збільшує ціну товару і знижує його конкурентоспроможність. Саме з цим пов'язана основна причина його виникнення, яка полягає в потребі державного захисту національного товаровиробника, але підвищення завдяки миту цін на імпорتنі сировину й обладнання стримує розвиток національного виробника в цілому.

На рис. 2.6 продемонстровано динаміку та частки надходжень мита у доходах Зведеного бюджету України. Найбільший вплив мито має на внутрішні ціни в країні. У випадку знецінення національної валюти застосування мита є доцільним за наявності цінової конкуренції для національних виробників. Саме

така ситуація склалась у 2015 році, коли необхідно було зменшити дефіцит платіжного балансу, для чого було введено додатковий імпорتنний збір з товарів, ввезених у режимі імпорту, незалежно від країни походження цих товарів та укладених Україною угод (договорів) про вільну торгівлю.

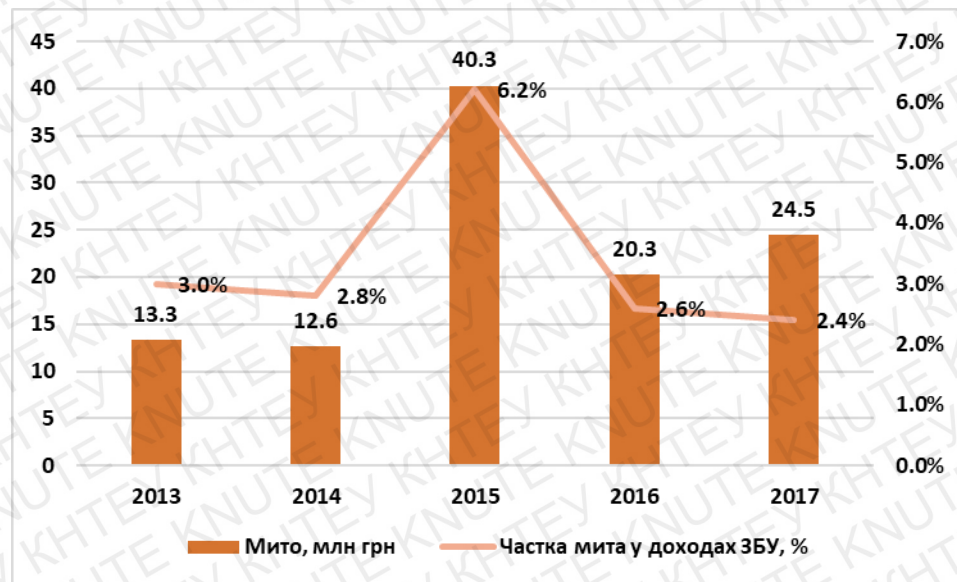


Рис. 2.6 Динаміка та частка надходжень мита у доходах Зведеного бюджету України протягом 2013-2017 рр.

Джерело: розроблено автором на основі статистичних даних [35]

Збільшення надходження із цього джерела (на 27,5 млрд грн та більш ніж у 2 рази) у 2015 р. майже повністю зумовлене зростанням обсягів сплати ввізного мита. З огляду на те, що обсяги імпорту у 2016 р. порівняно з 2015 р. практично не змінилися, причиною різкого скорочення надходжень мита стала лібералізація значної кількості ставок ввізного мита для товарів походженням із Європейського Союзу. У 2016-2017 рр. мито частка мита у доходах бюджету знову знизилась до свого звичайного стану і становила 2,6-2,4 % (20,3 та 24,5 млн грн відповідно). При раціональному застосуванні мито дає змогу регулювати транскордонні потоки, ефективно впливати на внутрішню цінову політику країни.

Становлення і розвиток вітчизняної системи оподаткування характеризується постійними змінами в її інституційному забезпеченні. Механізм непрямого оподаткування, своєю чергою, також постійно вдосконалюється з

урахуванням особливостей розвитку економіки, пріоритетів бюджетного регулювання.

Податки є особливим інструментом державного управління, який здатен як позитивно, так і негативно впливати на міжнародну конкурентоспроможність держави. Результати досліджень міжнародних організацій засвідчують, що українська система оподаткування ще на шляху свого розвитку.

У рейтингу простоти і зручності податкових систем Paying Taxes, підготовленому Світовим банком разом з PWC, у 2018 році Україна посіла 43 місце, в порівнянні з 84 у 2017 р., посеред 190 країн. Згідно з оприлюдненими даними, загальне податкове навантаження в Україні становить 37,8 %, в Європейському Союзі - 40,5 %, тоді як загальний світовий показник - 39,6 %. Позитивний тренд Україна показує відносно кількості податкових платежів на рік - їх 5, при середньому показнику в світі - 24, в ЄС - 12. У той же час на підготовку і подачу податкової звітності в Україні в середньому йде 328 год/рік, тоді як в ЄС цей показник - 161 год, а загальний світовий - 240 год, свідчать дані рейтингу [43].

Wall Street Journal і Heritage Foundation щорічно розраховують Індекс економічної свободи країн світу, у методику розрахунку також входить оцінка податкової системи. Індекс економічної свободи базується на 12-ти індексах, які оцінюються за шкалою від 0 до 100, причому, показник 100 відповідає максимальній свободі: свобода бізнесу; свобода торгівлі; податкова свобода; державні витрати; грошова свобода; свобода інвестицій; фінансова свобода; захист прав власності; свобода від корупції; свобода трудових стосунків. Усі країни за цим індексом діляться на такі п'ять груп: з вільною економікою; з переважно вільною економікою; з помірно вільною економікою; з переважно невольною економікою; і з невольною (репресивною) економікою [41].

Відповідно до цього річного дослідження Україна набрала 51,9 бали зі 100 можливих і посіла у рейтингу 150-ту місце із 180 країн світу (табл. 2.1). Таким чином, вчергове опинившись в групі країн з переважно невольною економікою.

Відповідно до згаданого рейтингу Україна належить до країн з репресивною економікою.

Таблиця 2.1

Показники рівня економічної свободи України та сусідніх держав

Країна	Місце в рейтингу	Індекс економічної свободи	Обмеження уряду		
			Податковий тягар	Державні витрати	Фіскальне здоров'я
Грузія	16	76,3	87,0	73,3	91,8
Литва	19	75,3	86,4	63,9	96,7
Польща	45	68,5	75,9	47,8	81,5
Казахстан	41	69,1	92,6	85,3	87,3
Угорщина	55	66,7	78,6	29,4	82,4
Туреччина	58	65,4	74,7	68,1	93,6
Молдова	105	58,4	85,3	56,7	90,0
Росія	107	58,2	85,8	62,5	87,7
Білорусь	108	58,1	89,8	47,9	75,4
Україна	150	51,9	80,2	45,0	75,9

Джерело: складено автором на основі [41]

Як наслідок, неефективне використання державних ресурсів, труднощі ведення бізнесу у поєднанні з проблемами у фіскальному адмініструванні призводять до зниження темпів економічного зростання, рівня нагромадження капіталу та інвестування. Природно, що за таких умов рівень виробництва і зайнятості в майбутньому буде знижуватися, зменшуючи сукупний дохід, що підлягає розподілу між членами суспільства. Тому держава вимушена знаходити точки дотику між прагненням до рівномірного розподілу доходів і прагненням ефективного використання ресурсів з метою досягнення економічного росту [17, с. 33].

Система непрямого оподаткування характеризується значною часткою надходжень від його застосування в загальних податкових надходженнях бюджету країни, а також наявністю істотного регулюючого потенціалу, здатністю впливати на структуру споживчого ринку і формувати стимули для росту конкурентоспроможності вітчизняної податкової системи. Посилення дієвості податкового регулювання у країнах із розвинутою та трансформаційною

економікою є результатом підвищення рівня глобалізації економічних процесів, що, своєю чергою, потребує вжиття комплексу заходів державної політики у сфері непрямого оподаткування [23, с. 62].

Посилення дієвості механізму непрямого оподаткування у країнах із розвинутою і трансформаційною економікою залежить від використання цих податків у регулюванні окремих показників розвитку споживчого ринку. Досягнення консенсусу між виконанням акцизним податком фіскальної функції та його впливом на рівень споживання шкідливих для здоров'я людини й навколишнього середовища товарів є актуальним для більшості країн світу. Доцільним є використання обґрунтованих наукових підходів до регулювання споживання окремих груп підакцизних товарів з метою визначення оптимальних пропорцій оподаткування алкогольних напоїв і тютюнових виробів. Якість реалізації активної акцизної політики відчутно залежить від використання у практиці податкового адміністрування провідного зарубіжного досвіду здійснення моніторингу за виробництвом та обігом підакцизних товарів, а також можливості електронного декларування і контролю таких операцій.

2.2. Оцінка ефективності непрямого оподаткування в Україні

Податки - один із важливих фінансових інструментів регулювання розвитку національної економіки, споживання та суспільного добробуту в умовах інтеграційних процесів країни. Непряме оподаткування відіграє вагомую роль у системі державних фінансів в Україні [22, с. 209].

Рівень фіскальної та регулятивної ефективності непрямого оподаткування у контексті раціональності показує здатність виконання планових показників надходження фіскальних платежів у оптимальному розмірі. У табл. 2.2 зафіксовано рівень виконання планових надходжень непрямих податків до Зведеного бюджету України за 2015-2017 рр.

Таблиця 2.2

Рівень виконання планових надходжень непрямих податків до Зведеного бюджету України за 2015-2017 роки

Показники, млрд грн	2015		2016		2017		Рівень виконання плану, %		
	План, млрд грн	Факт, млрд грн	План, млрд грн	Факт, млрд грн	План, млрд грн	Факт, млрд грн	2015	2016	2017
Непрямі податки	284.3	289.5	344.7	357.6	452.3	460.0	101.8	103.7	101.7
ПДВ	180.0	178.5	232.7	235.5	302.9	314.0	99.2	101.2	103.7
Акцизний податок	66.6	70.8	92.4	101.8	126.0	121.5	106.3	110.2	96.4
Мито	37.7	40.3	19.6	20.3	23.5	24.5	106.9	103.6	104.3

Джерело: складено автором на основі статистичних даних [35]

З проведених підрахунків (табл. 2.2) видно, що рівень виконання плану за всіма видами непрямих податків перевищує 100 % (окрім, ПДВ у 2015 р., та акцизного податку у 2017 р.), а значить фактичні надходження по непрямим податкам перевищують зазначені планові.

Враховуючи те, що ПДВ це основний бюджетноформуючий податок, то виконання планових показників доходів ПДВ – свідчить про ефективність і стабільність бюджетної та податкової системи загалом на макрорівні. Розмір планових показників і фактичних надходжень із ПДВ в Україні до Зведеного бюджету України за 2013-2017 роки наведено на рис. 2.7.

Надходження від ПДВ до Зведеного бюджету України за 2015-2017 роки мали тенденцію до нарощення надходжень: у 2016 році порівняно з 2015 роком спостерігалось збільшення на суму 57,0 млрд грн або на 31,9 %, у 2017 році порівняно з 2016 роком також відбулося збільшення на суму 78,5 млрд грн або на 33,3 % (рис. 2.7).

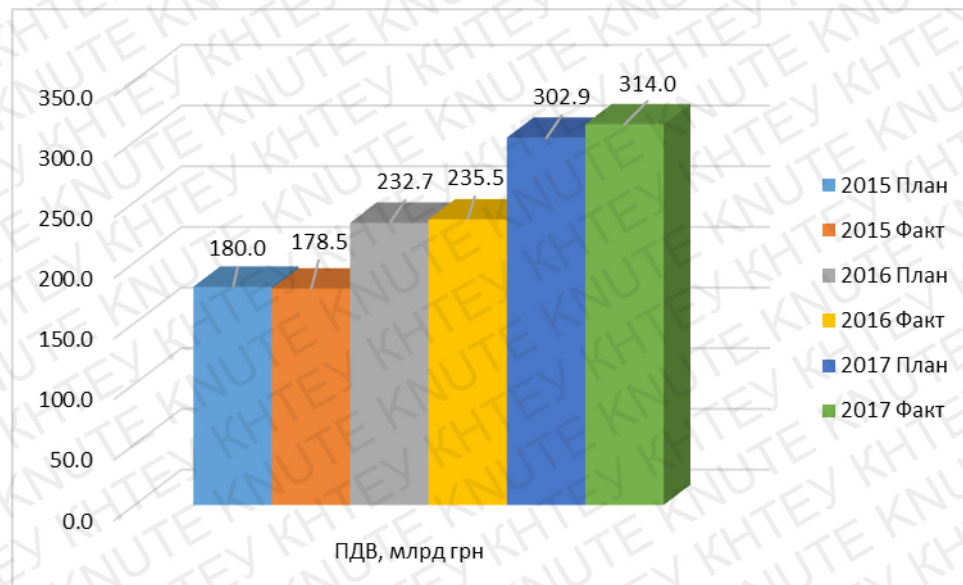


Рис. 2.7 Розмір планових показників та суми фактичних надходжень від ПДВ до Зведеного бюджету України 2015-2017 рр.

Джерело: розроблено автором на основі [35]

Якщо досліджувати рівень виконання планових показників податку на додану вартість в Україні за 2015-2017 роки, то можна зазначити, що лише у 2015 році спостерігалось незначне недовиконання планового показника на 0,8 %, проте у 2016–2017 роки рівень виконання становив 235,5 млрд грн або 101,2 % (2016 р.), та 314,0 млрд грн або 103,7 % (2017 р.). Тенденцію можна назвати позитивною, оскільки, рівень відхилення фактичних показників від планових від надходжень ПДВ є мінімальним, проте в умовах наявності дефіцитності бюджетних ресурсів недофінансування основного бюджетоутворюючого податку є дестимулюючим фактором соціально-економічного розвитку.

Неточності у плануванні показників надходжень від непрямих податків зумовлені насамперед нестабільністю загального макроекономічного становища країни. В таких умовах останні роки пріоритетним у реалізації податкової політики було виконання саме фіскальної функції податків, за відсутності балансу інтересів платників податку і держави. Таким чином, недосконалість такого податкового планування, а відповідно недооцінка/переоцінка надходжень від непрямих податків впливає на ефективність податкового навантаження на

суб'єктів господарювання. Не врахування податкового навантаження на пряму впливає на рівень відхилення від планових показників, оскільки це стимулюючий фактор щодо виведення підприємницької діяльності із контрольованого сектору економіки.

Розрахувавши рівень податкового навантаження в Україні протягом 2013—2017 років (шляхом ділення податкових надходжень Зведеного бюджету до ВВП), спостерігається тенденція до зростання рівня податкового навантаження протягом 2015—2017 рр. (табл. 2.3). Це свідчить про поступове зростання загальних витрат суб'єктів господарювання, а також така тенденція стимулює існування тіньового сектору економіки.

Таблиця 2.3

Податкове навантаження в Україні 2013-2017 рр.

Показник	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.
Податкові надходження до ЗБУ, млрд грн	353.9	367.5	507.6	650.8	828.2
ВВП, млрд грн	1522.7	1586.9	1988.5	2383.2	2982.9
Рівень податкового навантаження, %	23,25	23,16	25,53	27,28	27,76

Джерело: розроблено автором на основі [34, 35]

Загальна фіскальна ефективність податкової системи може бути визначена як сума фіскальної ефективності кожного податку та збору. Важливими індикаторами виміру фіскальної ефективності у міжнародній практиці є ефективні ставки оподаткування, які розраховуються шляхом співвідношення податкових надходжень до податкової бази, обрахованої за інформацією системи національних рахунків [14, с. 119].

Оскільки, серед непрямих податків переважає податок на додану вартість, важливо дослідити показники фіскальної ефективності саме ПДВ - ефективну ставку (співвідношення доходів бюджету від ПДВ і кінцевого споживання домашніх господарств), коефіцієнт ефективності (співвідношення ефективної й

стандартної ставок), а також коефіцієнт продуктивності (співвідношення частки податку у ВВП і стандартної ставки податку) (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Динаміка ефективності ПДВ в Україні за 2013-2017 рр.

Показник	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.
Частка податку у ВВП, %	8,8	8,8	9,0	9,9	10,5
Ефективна ставка ПДВ, %	12,3	12,4	13,6	15,2	16,0
Коефіцієнт ефективності, %	61,3	62,0	67,8	76,2	80,1
Коефіцієнт продуктивності, %	44,0	44,0	45,0	49,4	52,6

Джерело: складено автором на основі статистичних даних [34, 35]

Згідно проведених розрахунків у табл. 2.4, спостерігається тенденція до підвищення усіх показників ефективності податку на додану вартість. Так, у порівнянні з 2013 у 2017 р. частка ПДВ у ВВП зросла від 8,8 % до 10,5 %, ефективна ставка ПДВ з 12,3 % до 16,0 %, коефіцієнт ефективності податку – з 61,3 % до 80,1 % та коефіцієнт продуктивності з 44,0 % до 52,6 %. Поетапне розширення бази оподаткування ПДВ, у тому числі в рамках політики відходу від спеціальних режимів оподаткування, позитивно вплинуло на надходження до бюджету.

Зростання ефективної ставки ПДВ за постійної номінальної ставки є інструментом, за допомогою якого можна суттєво збільшити бюджетні ресурси держави, з урахуванням інтересів споживачів, і послабити регресивний вплив ПДВ. Однак в Україні, протягом усього періоду застосування ПДВ, вирішальним фактором при визначенні ставки було лише забезпечення надходження достатніх коштів до бюджету. При цьому не враховувалося, чи відповідає рівень ставки можливостям споживача та інтересам виробника [16].

Невикористання повною мірою потенціалу ПДВ зумовлене податковими пільгами, заборгованістю платників перед бюджетом та ухиленням від його сплати. Варто також зазначити, що при розрахунках показників ефективності ПДВ в Україні (табл. 2.4) не бралася до уваги сума невідшкодованого ПДВ, який штучно збільшив його надходження понад обсяг, який бюджет мав отримати,

тобто ефективна ставка податку була б нижчою. Але в умовах відсутності інформації щодо суми невідшкодованого державою ПДВ такі розрахунки зробити неможливо [18, с. 63].

На рис. 2.8 зображена динаміка частки бюджетного відшкодування з ПДВ. Сума бюджетного відшкодування ПДВ у структурі ПДВ має тенденцію до збільшення, і якщо у 2015 р. становило 68,4 млрд грн, то у 2017 р. – вже 120,1 млрд грн., тобто на 56,9 %. Головною причиною позитивних змін у цьому напрямку ДФС називають впровадження електронного реєстру автоматичного відшкодування ПДВ.



Рис. 2.8. Динаміка частки бюджетного відшкодування у загальній сумі ПДВ в Україні за 2015-2017 роки

Джерело: складено автором на основі статистичних даних [35]

Результативність та ефективність податкової системи залежать від сформованої структури оподаткування в контексті оподаткування факторів виробництва і споживання з урахуванням деструктивних ефектів оподаткування та часового лагу дії. Україні як державі з перехідною економікою головна фіскальна роль належить податкам на споживання. Збільшення значимості цієї категорії податків обумовлено скороченням податкових пільг зі сплати ПДВ, покращенням рівня адміністрування, поетапним підвищенням ставок акцизного податку, в тому числі в рамках податкової гармонізації з ЄС.

Для зменшення рівня реального податкового навантаження в Україні, слід вжити таких заходів:

- створення удосконаленої форми електронного кабінету по всіх податках для платників;
- трансформація на електронний документообіг;
- удосконалення системи електронного адміністрування ПДВ;
- спрощення форм податкової звітності

Саме такі дії зможуть зменшити рівень податкового навантаження на підприємства, скоротити сектор тіньової економіки в Україні, збільшити податкові надходження до бюджету, а також покращити показник для України щодо часу на адміністрування та сплату податків в рейтингу "Paying Taxes"[18, с. 95].

Протягом останніх років щодо податкової системи України було проведено значну кількість реформ, проте механізм адміністрування податків залишився недосконалим, що призводить до збільшення податкового навантаження на суб'єктів господарювання. Високий рівень податкового навантаження призводить до зменшення економічної активності, сповільнення росту валового внутрішнього продукту та сприяє відпливу капіталу за кордон. Але якщо податкове навантаження зменшити до занадто низького рівня, то виникне ситуація за якої бюджети всіх рівнів недотримуватимуть кошти і відповідно не зможуть фінансувати програми економічного та соціального розвитку. Тому необхідно спрямувати реформування податкової системи України на досягнення балансу в частині податкового навантаження, щоб урахувати інтереси платників податків щодо їх платоспроможності та інтереси держави щодо достатності наповнення бюджету [18, с. 94].

З огляду на проведені дослідження, постійного регулювання та контролю з боку держави потребує фіскальна та стимулююча функції непрямих податків. Універсальність непрямих податків та розширення їх бази оподаткування стримує

інвестиційний та споживчий попит у зв'язку з ростом цін, проте дана тенденція залежить від зміни податкових ставок та еластичності ринкового попиту.

На цінову складову найбільший вплив чинить ПДВ, який є універсальним щодо категорій товарів, а тому зміна його ставок відображається на обсягах виробництва, споживання та, відповідно, цінах оподатковуваних товарів. Макроекономічна ситуація може змінюватися під впливом акцизного податку та мита, які застосовуються до структуроутворюючих видів продукції і, таким чином, при зміні ставок даних непрямих податків, розповсюджують інфляційні процеси на всю економіку.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ НЕПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ В УКРАЇНІ

3.1 Пріоритети розвитку непрямих податків як інструменту державного регулювання економіки в Україні

Останні роки в економіці України почали з'являтися перші ознаки стабілізації, тому, ситуація потребує забезпечення можливостей для досягнення стійкого зростання економіки прискореними темпами у стратегічній перспективі. Проте реалізувати таке завдання складно в умовах обмежених бюджетних ресурсів.

З одного боку, варіант швидкого інфляційно-девальваційного нарощення доходів бюджету, що мало 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 [33, с. 2].

Упродовж останніх років можна відзначити наступні тенденції у сфері непрямого оподаткування:

1. Посилення ролі непрямих податків: надходження від непрямого оподаткування до Зведеного бюджету України у 2015 р. збільшились на 47,2 %, у 2016 р. на 28,2 %, 2017 р. на 27,3 % до попереднього року. Питома вага непрямих податків у структурі податкових надходжень збільшилася з 50,4 % у 2013 р. до 55,5 % у 2017 р (додаток Г).

Прискорене зростання непрямих податків відбулося під впливом інфляційного (ПДВ та акциз з вироблених в Україні товарів/послуг) та девальваційного (ПДВ, акциз та ввізне мито з ввезених в Україну товарів) процесів, а також завдяки запровадженню у 2015 р. тимчасового імпортного збору.

2. Ставки оподаткування в Україні є одними з найнижчих в ЄС, а отже більш конкурентоспроможними. З 28 країн-членів ЄС ставку ПДВ на рівні з українською мають 20 % – 6 країн та тільки 4 країни – меншу (Люксембург,

Мальта, Німеччина та Кіпр) (додаток А). Ставки акцизу в Україні також значно нижчі, ніж у країнах ЄС – це стосується всіх груп підакцизних товарів. Однак значення акцизу в структурі податкових надходжень співставне з середньоєвропейським показниками. Станом на 2016 р. вага надходжень від оподаткування пального акцизом в загальних податкових надходження Зведеного бюджету України була дещо вищою, ніж у середньому по країнах ЄС (5,7 % при середньоєвропейській – 5,1 %), а от по відношенню до ВВП – нижчою (1,3 % при середньоєвропейській – 1,8 %). Але вже у 2017 році надходження акцизного податку з пального в Україні зросли на 43 %, порівняно з 2016 роком і сягнули 1,8 % ВВП країни. Тобто досягнули середньоєвропейського рівня [44]. Враховуючи сказане, Україна має більш привабливі ставки оподаткування, що є важливою передумовою для залучення іноземних інвестицій та створення нових робочих місць.

3. Активне впровадження європейського досвіду та гармонізація законодавства у податковій сфері, зокрема для дотримання вимог Угоди про асоціацію України та ЄС, а також рекомендацій МВФ, у напрямках модернізації роботи митниць, ставок акцизного податку, реформи бюджетної децентралізації [37, с. 11].

Зважаючи на вищезгадані особливості функціонування системи непрямого оподаткування в Україні, важливо виділити пріоритетні проблемні зони, що потребують реформування:

- неузгодженість ставок на групи підакцизних товарів в Україні та ЄС;
- неточності та розбіжності у об'єктах оподаткування у фіскальних системах України та ЄС;
- складна, неефективна та непрозора система адміністрування непрямих податків, особливої уваги потребує реформування акцизного податку;
- гармонізація внутрішнього законодавства України, а також приведення його до вимог ЄС;

- тіньовий сектор економіки як фактор недоотримання сум податкових надходжень.

Податок на додану вартість є основним гарантованим джерелом надходжень до Державного бюджету. Але саме він давно характеризується як «корумпований» та «найбільш дорогий в адмініструванні». При цьому існує залежність між надходженнями до бюджету від ПДВ та тіньовою економікою. Факторами, які сприяють мінімізації надходжень ПДВ до бюджету є:

- ухилення сплати податку через некоректне декларування (зниження вартості товарів при імпорті та завищення при експорті, проведення фіктивних операцій придбання товарів, експорту, безтоварні операції тощо);
- неефективність функціонування та нестабільність податкового законодавства, у т. ч. проведені зміни, які часто неузгоджені з іншими секторами, що в результаті введення в дію призводить до нечіткості у трактуваннях, порушень законодавства та неможливості притягнення до відповідальності порушників;
- складність системи адміністрування ПДВ, що викликає незадоволення платників податків, а також характеризується неоднозначністю та можливостями до пошуку способів ухиляння від сплати ПДВ;
- недопрацьований механізм відшкодування ПДВ через складність якого, та через існування різного роду способів ухилення, подання невідповідних та неправдивих даних, своїм наслідком має незаконне отримання з бюджету коштів;
- проблеми електронного адміністрування ПДВ, зокрема важливим є удосконалення процедури подання, приймання і обробки звітності, проведення моніторингу та ґрунтового аналізу [25, с. 111].

З метою забезпечення ефективності сплати податку на додану вартість вирішується питання організації його відшкодування. Викривлення процесу відшкодування ПДВ призводить до значних втрат платників податків, примушує сумлінних платників податків застосовувати схеми його оптимізації та суттєво впливає на конкурентоспроможність експортного сектору економіки.

Реформування акцизного збору - наступний важливий крок для розвитку непрямого оподаткування, система справляння якого має ряд системних недоліків, які можливо усунути шляхом:

- поступового збільшення частки акцизу в ціні реалізованих підакцизних товарів у результаті підвищення ставок акцизного збору на алкогольні напої, тютюнові вироби та збільшення мінімального податкового зобов'язання із сплати акцизного збору в твердих сумах з метою обмеження споживання таких товарів;
- систематизації та застосування єдиних методологічних підходів у законодавстві щодо справляння акцизного збору;
- запровадження з урахуванням міжнародного досвіду нульової ставки акцизного збору на спирт етиловий, що використовується для виробництва лікарських засобів, побутової хімії, продукції технічного призначення, біоетанолу та виробництва біопалива, за умови застосування системи здійснення контролю за виробництвом, переміщенням та реалізацією підакцизних товарів за принципами ЄС;
- створення бази даних платників податків та системи здійснення контролю за виробництвом, переміщенням та реалізацією підакцизних товарів із застосуванням принципів ЄС;
- приведення законодавства з питань здійснення контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів у відповідність із законодавством ЄС [25, с. 115].

Орієнтація на ринкову модель господарювання з поступовим входженням країни до світового економічного простору, збільшення кількості суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності з підвищенням їх активності на зовнішньому ринку не тільки значно розширили спектр функціональних завдань митної системи, але й зумовили необхідність її докорінної перебудови.

Митна політика України має орієнтуватися не на роз'єднання країн митними бар'єрами, а на зближення їх шляхом спрощення та уніфікації митних процедур

відповідно до норм міжнародного права. Доцільно переорієнтувати митну систему на перенесення основних об'єктів контролю і митного оформлення всередину території, до місць безпосередньої концентрації вантажовідправників і вантажоотримувачів.

У сфері митного оподаткування варто вжити таких заходів:

- вдосконалити механізм митно-тарифного регулювання шляхом підвищення ефективності використання митного тарифу і класифікації товарів з метою повного нарахування законодавчо встановлених митних платежів;
- розробити порядок погашення заборгованості по митних платежах на основі переуступки прав погашення боргів;
- здійснювати заходи щодо захисту українського ринку від недоброякісних товарів, зокрема підвищувати роль контролюючої функції митних органів за дотриманням правил сертифікації імпортованої продукції;
- боротьба з митними правопорушеннями та контрабандою;
- сприяти розвитку залучення іноземних інвестицій за допомогою митно-тарифних методів, у тому числі шляхом використання митних режимів переробки, які стимулюють розвиток міжнародної кооперації виробництва на підставі довгострокових контрактів і угод;
- вдосконалення митної системи через уніфікацію механізму регулювання зовнішньоекономічної діяльності відповідно до вимог СОТ з урахуванням економічних інтересів України [26, с. 222].

Поступове реформування непрямого оподаткування України дозволить отримати ряд переваг для держави, таких як досягнення європейської податкової гармонізації, зближення України до держав-членів Європейського Союзу, нівелювання міжнародної податкової конкуренції, збільшення доходів Державного бюджету внаслідок збільшення надходжень непрямих податків тощо.

Пріоритетними напрямками розвитку системи непрямого оподаткування як державного регулятора розвитку економіки в Україні залишаються:

- забезпечення виконання принципів функціонування податкової системи - економічної ефективності, фіскальної достатності, соціальної справедливості та рівності усіх перед законом, запобігання будь-яким проявам податкової дискримінації;
- уніфікація та спрощення звітності платників непрямих податків, зокрема зменшення обсягів та періодичності її подання;
- забезпечення стабільності системи оподаткування, її адміністративної простоти та економічності;
- створення умов для гармонійного поєднання інтересів держави та платників податків;
- гармонізація податкового, валютного, митно-тарифного та міжнародного законодавства [37, с. 18-21].

У процесі підвищення ефективності механізмів податкової системи першочерговим завданням є спрощення та автоматизація податкового адміністрування. Це сприятиме не лише підвищенню рівня ефективності надходжень непрямих податків до бюджету, а й підвищить цілеспрямованість податкового контролю та зменшить навантаження на податковий менеджмент. Паралельне вдосконалення роботи всіх податкових механізмів сприятиме вирішенню стратегічних і оперативних завдань держави.

3.2 Прогнозування надходжень за рахунок непрямих податків

Планування, прогнозування фіскальних платежів є невід'ємною складовою державного податкового менеджменту в загальній системі управління фінансами. Від рівня розвитку податкового планування та прогнозування податків і зборів залежить вчасність та повнота виконання планових показників, легітимність вирішення податкових ситуацій, уникнення створення умов для уникнення

негативних подій, що спричинюють появу фіскально-фінансових ризиків а, відповідно, і збільшення певних статей витрат державного або місцевих бюджетів.

Податкове планування, прогнозування, зокрема ПДВ, на макрорівні є комплексною роботою фіскально-бюджетних органів, яка передбачає формування реальних показників (як якісних, так і кількісних параметрів) надходження податків та зборів у перспективі. Це здійснюється із метою виконання бюджетних завдань, забезпечення прогнозованих темпів соціально-фінансового рівня розвитку країни в контексті загальної законодавчо закріпленої економічно-соціальної концепції.

Розроблення та вдосконалення науково обґрунтованих прогнозів, які лежать в основі програми соціально-економічного розвитку країни, належать до найважливіших завдань, що реалізуються у процесі взаємодії органів державної влади на сучасному етапі.

Щороку Кабінетом Міністрів України затверджується сукупність показників на середньостроковий період, і на основі яких проводяться розрахунки доходів бюджету. Прогноз цих показників складає Міністерство економічного розвитку і торгівлі України, а фактичні дані надаються Державною службою статистики України. Урядом схвалено Прогноз економічного і соціального розвитку України на 2019—2021 роки, яким визначено основні прогнозні макропоказники економічного і соціального розвитку України.

Перший сценарій (базовий) є продовженням сценарію 1 прогнозу, який закладено до державного бюджету 2018 року, основою якого є здійснення реформ, закріплених в Середньостроковому плані пріоритетних дій Уряду до 2020 року, Стратегії подолання бідності, Стратегії розвитку малого і середнього підприємництва в Україні на період до 2020 року, Експортної стратегії тощо. Також передбачається збереження дії сприятливих умов на світових ринках. Відповідно за цим сценарієм у 2019 році прогнозується зростання ВВП на рівні 3 відсотків, у 2020 — на 3,8 відсотка, у 2021 — на 4,1 відсотка [3].

Другий сценарій було розроблено з метою визначення додаткових ефектів (позитивних та негативних), які можуть бути сформовані в економіці внаслідок реалізації складних реформ (земельної та податкової в частині оподаткування прибутків підприємств), а також бюджетної “вартості” таких реформ. Зовнішня кон’юнктура світових товарних ринків за цим сценарієм цілком відповідає припущенням прогнозу за першим сценарієм. Разом з тим, припущення щодо притоку інвестиційного та позичкового капіталу за другим сценарієм є дещо кращими. За другим сценарієм у 2019 році прогнозується зростання ВВП на рівні 4,1 відсотка, у 2020 — на 5 відсотків, у 2021 — на 5,4 відсотка.

За третім сценарієм основні напрями внутрішньої економічної політики збігаються з першим сценарієм, але він передбачає дещо гірші зовнішні умови розвитку та повільніше зростання основних торгових партнерів України. Негативний вплив зовнішньої кон’юнктури послаблюватиме можливості впровадження реформ, в першу чергу, фінансові. За третім сценарієм прогнозується зростання ВВП у 2019 році на рівні 1,1 відсотка, у 2020 — на 1,6 відсотка, у 2021 — на 2,1 відсотка. У цілому прогнозні макроекономічні орієнтири за першим (базовим) сценарієм відповідають прогнозованим МВФ тенденціям [3].

При короткостроковому прогнозуванні, тобто на наступний бюджетний рік, ураховується значно більше чинників, які матимуть вплив на економіку країни. Тенденції їх зміни у річному вимірі, як правило, практично зберігаються, що дає можливість скласти значно точніший прогноз макроекономічних показників. Простежується, що відхилення між прогнозними та фактичними показниками ВВП при прогнозуванні його на короткостроковий період є меншими, ніж на середньостроковий період [26, с. 25]

Наведені у таблиці 3.1 макроекономічні показники стосуються короткострокового прогнозування. Разом з тим наведені відхилення між фактичними та прогнозними їх значеннями не можна назвати провалом

прогнозування, оскільки на даному етапі розвитку в Україні існує значна кількість різнобічних факторів, які часто неможливо врахувати.

Оскільки макроекономічні показники використовується для прогнозування доходів бюджету, то від їх точності залежить якісний рівень прогнозування ресурсів бюджетів у процесі підготовки їхніх проектів на відповідні роки. Як бачимо з рис. 1.1, різниця план – факт стає все меншою, тобто точність оцінки майбутніх обсягів ВВП зростає.

Як видно з табл. 3.1, протягом проаналізованого періоду номінальний ВВП найчастіше був недооцінений, тобто фактичне значення було вищим за прогнозоване. Це ж стосується і фонду оплати праці – фактичні значення мають значні відхилення від прогнозних.

Таблиця 3.1

Короткостроковий прогноз макроекономічних показників, схвалений постановами Кабінету Міністрів України на 2011-2018 рр.

Роки	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Номінальний ВВП (ВНП), млрд грн								
Прогноз	1253	1505	1576	1653	1821.1	2262	2584.9	3247.7
Фактично	1299.9	1404.7	1465.2	1586.9	1988.5	2385.4	2982.9	-
Відхилення, %	3.7	-6.7	-7.0	-4.0	9.2	5.5	15.4	-
Фонд оплати праці (ФОП), млрд грн								
Прогноз	2587	3127	3290	3379	3882	4857	5988	8629

Продовження табл. 3.1

Фактично	2648	3041	3282	3480	4195	5183	7104	-
Відхилення, %	2.4	-2.8	-0.2	3.0	8.1	6.7	18.6	-
Індекс споживчих цін (ІЦС), млрд грн								
Прогноз	108.9	107.9	105.5	112	113.1	112	108.1	107
Фактично	104.6	99.8	100.5	124.9	143.3	112.4	113.7	-
Відхилення, %	-3.9	-7.5	-4.7	11.5	26.7	0.4	5.2	-
Прибуток прибуткових підприємств, млрд грн								
Прогноз	242.3	282.7	283.9	253.5	272.1	357.6	616.4	726.6
Фактично	208.9	210.6	179.3	202.7	352.9	396.7	514.9	-
Відхилення, %	-13.8	-25.5	-36.8	-20.0	29.7	10.9	-16.5	-

Джерело: складено автором на основі [27]

Від точності прогнозування макроекономічних показників залежить якісний рівень прогнозування ресурсів бюджетів у процесі підготовки їхніх проектів на відповідні роки.

Згідно з ст. 27 Бюджетного кодексу України встановлено правила подання та розгляду законопроектів, які впливають на показники бюджету, на практиці вони не виконуються повною мірою. Оскільки, не можна зробити якісний середньостроковий прогноз доходів бюджету, навіть при використанні досконалої економіко-математичної моделі, якщо показники закладаються зі значним відхиленням від майбутньої ситуації [2].

Прогнозування макропоказників та доходів зведеного бюджету на сьогодні значно якісніше здійснюється на короткостроковий період. Зазвичай відхилення між фактичними надходженнями та прогнозними показниками у межах одного бюджетного року є досить незначними, і тому річне прогнозування практично наближене до реальної макроекономічної ситуації. Середньострокове та стратегічне прогнозування є наступним етапом розвитку бюджетного прогнозування в Україні та має врахувати усі найкращі напрацювання методології короткострокового прогнозування [26, с. 31].

Найбільш поширеною формою державного планування макроекономічного розвитку у світі є індикативне планування. Цей вид планування протилежний директивному, оскільки не має обов'язкового характеру виконання, але може містити й обов'язкові завдання. Загалом його характер спрямовуючий та рекомендаційний. Основним завданням планування є не лише надання кількісної оцінки показників, що характеризують динаміку, структуру і ефективність економіки, а й забезпечення взаємопов'язаності та збалансованості усіх показників розвитку економіки. Індикативному плануванню притаманний також інформаційний, орієнтуючий характер (контрольні цифри, економічні регулятори).

Відомо, що найбільшу частку у податкових надходженнях становлять непрямі податки. Були ідентифіковані чинники впливу на обсяги податкових надходжень кожного із зазначених видів податків, оскільки саме вони є факторами впливу на можливість здійснення достовірного прогнозу (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Чинники впливу на прогнозування надходжень від непрямих податків

Вид податку	Чинники впливу
ПДВ	Обсяг внутрішнього валового продукту; показники кінцевих споживчих витрат; динаміка роздрібного товарообороту підприємств; обсяг реалізації послуг населенню; валове нагромадження основного капіталу; зміни кон'юнктури валової доданої вартості за видами економічної діяльності; рівень інфляції
Акцизний податок	Платоспроможність населення; обсяги імпорту та експорту; обсяги виробництва аналогічних вітчизняних товарів
Ввізне мито	Обсяги імпорту товарів; темпи зростання виробництва в окремих галузях економіки; рівень інфляції; курс гривні до долара США та євро

Джерело: складено автором

До того ж, прогнозування і планування доходів бюджету істотно ускладнює ряд факторів, що впливають на всі непрямі податки, основними з яких є такі: значні масштаби тіньової економіки, квазіфіскальні операції, інфляція та інфляційні очікування, політична нестабільність в країні, нестабільність правового поля і неузгодженість законодавчих норм, неточність і часті зміни вхідних прогнозних параметрів, світові економічні кризи, рецесія, тощо.

Вплив тіньової економіки на бюджетні доходи має неоднозначний характер. Збільшення масштабів тіньової економіки спричиняє скорочення обсягів доходів бюджету. У результаті ухиляння від оподаткування держава щороку недоотримує великі суми коштів, що може стати однією з причин дефіциту бюджету. Заходи з оптимізації дефіциту можуть спричинити посилення податкового навантаження, а

нові підприємства, в свою чергу, починають переходити в тінь. З іншого боку, доходи, що отримані у «тіньовій» економіці, в основному витрачаються на офіційному ринку. Це являється фактором економічного зростання, а відтак і сприяє збільшенню доходів бюджету за рахунок непрямих податків. Саме непрямі податки в умовах значного рівня тінізації економіки, є одним з небагатьох каналів вилучення частки доходів від результатів тіньової економічної діяльності. Межі оцінки цього явища досить розмиті і дати йому об'єктивну оцінку досить складно, оскільки відсутня надійна методика оцінювання рівня тінізації економіки.

За попередніми розрахунками Мінекономрозвитку рівень тіньової економіки у I кварталі 2018 року склав 33 % від офіційного ВВП, що на 4 в. п. менше за показник I кварталу 2017 року (рис. 3.1) [29].

Для порівняння, у європейських країнах рівень тіньової економіки має тенденцію стабільного (за виключенням кризового 2009 р.) зниження і за минулі п'ять років оцінюється на рівні 22,77 % ВВП, що у півтора рази нижче за вітчизняний [31].

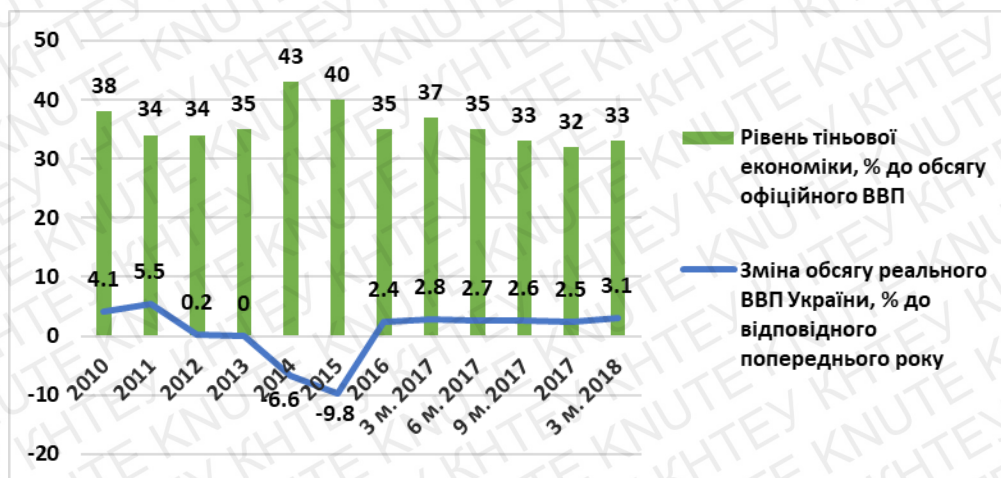


Рис. 3.1 Інтегральний показник рівня тіньової економіки в Україні та темпи приросту реального ВВП у 2010-2018 рр.

Джерело: складено автором на основі [29]

Традиційно високий рівень тіньової економіки зафіксував метод обчислення тіньової економіки “витрати населення – роздрібний товарооборот” – 48 % від обсягу офіційного ВВП за I квартал 2018 р. Водночас порівняно з показником I кварталу 2017 року він зменшився на 5 в. п., що зумовлено зростанням обсягу продажу населенню споживчих товарів у легальному секторі більшими темпами (на 23,2 % порівняно з обсягом аналогічного попереднього періоду), ніж обсягу скорегованих грошових витрат населення на придбання споживчих товарів (+18,6% відповідно).

Інфляційно-девальваційний ефект зростання непрямих податків на споживання є короткочасним. Сума дефіциту у абсолютних показниках «заморожена», утримуючись відносно незмінною. Відносний показник перебуває в економічно безпечних межах, хоча високих з урахуванням існуючого боргового навантаження. Впродовж 2017 р. дещо прискорилося інфляція, що зумовило коригування макропрогнозу у 2017 та 2018 рр. (додаток Г). Інфляція на споживчому ринку за 10 місяців 2018 р. становила 7,4 %; в грудні 2017 р. порівняно з груднем 2016 р. становила – 13,7 % (грудень 2016/2015 рр. – 12,4 %; грудень 2015/2014 рр. – 43,3 %); у середньому до попереднього року в 2017 р. – 14,4 % (2016 р. – 13,9 %; 2015 р. – 48,7 %) [30, 31].

У якості стимулу економіки останніми змінами оподаткування надано право на розстрочення на 24 місяці сплати «імпортного» ПДВ платникам, які ввозитимуть на митну територію України промислове обладнання для власних виробничих потреб до 1 січня 2020 р. Передбачено зміну процедури реєстрації / зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування з ПДВ в Єдиному реєстрі податкових накладних [4].

Методика прогнозування надходжень акцизного податку складається з 17 розділів та здійснюється окремо за зведеним, державним та місцевими бюджетами.

На рис. 3.2 проаналізовано прогнозування обсягів надходжень акцизного податку в Україні за методикою Міністерства фінансів та оцінено ефективність прогнозних показників порівняно з фактичними надходженнями.

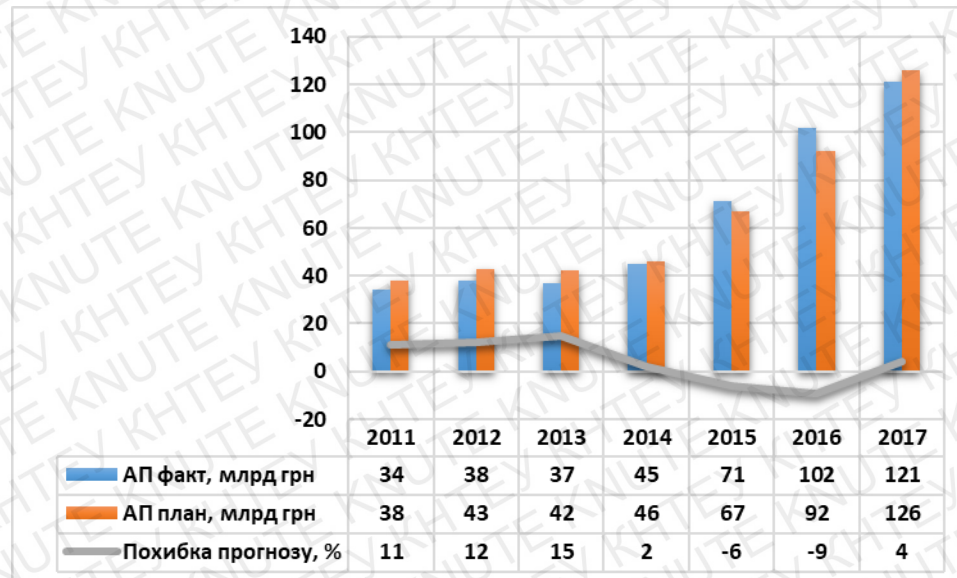


Рис. 3.2 Похибка прогнозу загальної суми надходжень акцизного податку у 2011-2017 рр.

Джерело: розраховано автором на основі статистичних даних [19]

За 2011–2017 рр. в середньому 3 % ВВП було перерозподілено через акцизний податок (АП), з яких 2 % припадає на АП з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) та 1 % на АП з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції). Питома вага АП у доходах зведеного бюджету за 7 років у середньому становить 10 %, а в податкових надходженнях формує 12 % залучених ресурсів.

З рис. 3.2 помітно, що до 2014 року прогнозні показники суттєво завищувалися, а починаючи з 2015 року, навпаки, недооцінювалися. Графік показує, що в 2011–2014 рр. фактично відбувалася стагнація, проте в 2015 році почалося зростання обсягів надходжень. Також таку високу волатильність можна пояснити різкими коливаннями курсу іноземної валюти в 2014–2016 рр., а також політичними факторами.

Недоліком розглянутої методології прогнозування надходжень акцизного податку, як засвідчено у Звіті Рахункової палати України є недостатня деталізація економетричних моделей та відсутність ефективного обміну даними між відомствами, призводить до низької точності прогнозування та систематично високих похибок. Середнє відхилення становить 8,8 %.

Методика прогнозування податку на додану вартість складається з 8 розділів та базується на 49 показниках, необхідних для здійснення розрахунків. Вона передбачає шість етапів прогнозних розрахунків [5].

Проаналізувавши прогнози Міністерства фінансів та фактичну динаміку надходжень, починаючи з 2007 по 2017 рр., через механізм ПДВ було перерозподілено в середньому 9 % ВВП, у тому числі на ПДВ із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) прийшлося 2 % такого перерозподілу, тоді як ПДВ з ввезених на територію України товарів займає 7 % у ВВП. Питома вага в доходах зведеного бюджету цього податку за 11 років у середньому становить 29 %.

На рис. 3.3 простежується характерна для світового досвіду тенденція суттєвої переоцінки (додатної похибки) надходжень у кризові періоди та недооцінки в періоди відновлення після економічних криз.

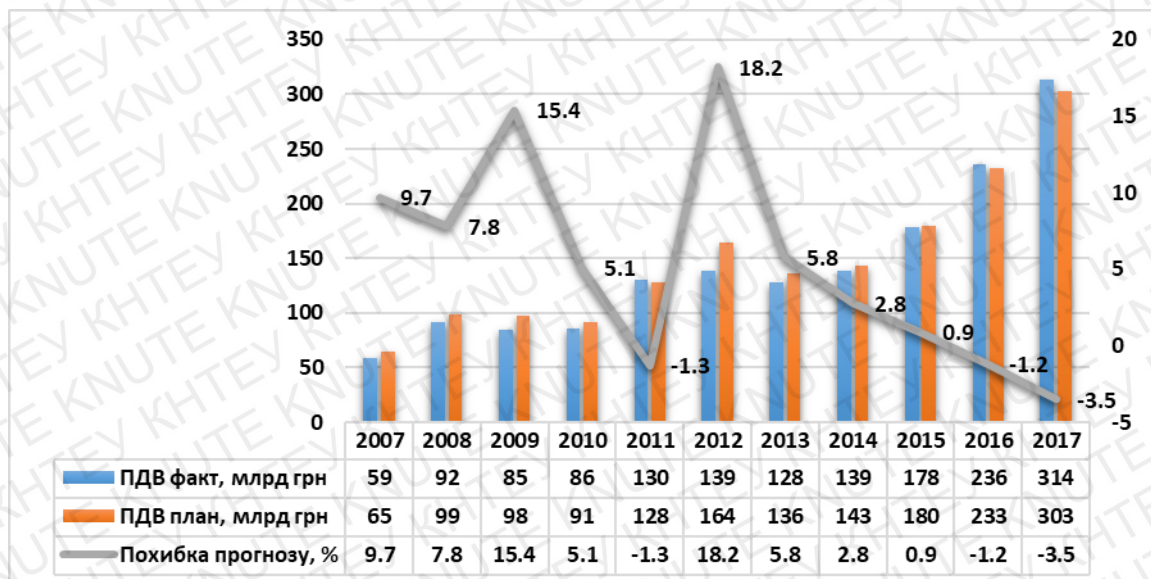


Рис. 3.3 Похибка прогнозу загальної суми надходжень ПДВ у 2007-2017 рр.
Джерело: розраховано автором на основі статистичних даних [35]

Зокрема, у 2008 році спостерігалася висока похибка, що становила 15,4 %, а у 2010 році, що характеризувався відновленням економічного зростання, навпаки, було допущено значну недооцінку – 1,3 %. Схожа ситуація склалась і у 2012 р. – похибка прогнозу становила рекордні 18,2 %. Загалом спостерігаються високі значення похибок, що свідчить про волатильність (коливання) обсягу надходжень від ПДВ та низьку точність його прогнозування. Середнє відхилення за досліджуваний період становило 5,5 % [32, с. 7].

Таким чином, для забезпечення процесу прогнозування надходжень до бюджету від непрямих податків необхідним є виважене, цільове та ефективне застосування методичних підходів щодо прогнозування мита, акцизного податку та ПДВ. Вдосконалення розроблених Міністерством фінансів методик, забезпечить стабільність надходжень та сприятиме збалансованості фінансів країни.

Ефективність податкових надходжень до фіскальної системи, а також складення достовірних прогнозів надходжень залежить від ряду чинників, а саме:

- забезпечення урядом стабільних політичних і макроекономічних умов;
- реалізація ефективної макроекономічної політики, яка передбачає поєднання фіскальної та монетарної політики;
- забезпечення правової та інформаційної інфраструктури фіскальної політики;
- координація дій державних органів стосовно фіскального регулювання під впливом тенденцій світового економічного розвитку.

Тому, Україна має продовжувати здійснювати заходи на шляху реформ. Покращення податкового законодавства та збільшення прозорості оподаткування, встановлення більш простих, але і більш ефективних правил оподаткування задля вирішення основної проблеми – зменшення ухиляння від сплати податків та

зниження частки тіньової економіки – головні кроки для вирішення фіскальних проблем України.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У випускній кваліфікаційній роботі розглянуто теоретичні положення та містяться практичні вирішення питань обґрунтування пріоритетів розвитку та прогнозувань надходжень від непрямого оподаткування в Україні. Відповідно до поставлених завдань, результати проведеного дослідження показують, що:

1. Непряме оподаткування повинно сприяти розвитку економіки, залученню інвестицій та забезпеченню стабільних надходжень до бюджетів. На даному етапі непрямі податки мають вирішальний вплив на формування

податкової політики нашої держави та на створення правових основ ринкової економіки. Однак, непрямі податки також мають свої недоліки, що унеможлиблює перманентне збільшення ставок непрямих податків для покриття державних дефіцитів.

2. Сутність непрямих податків проявляється в їх функціях. У науковій літературі більшість науковців виокремлюють фіскальну та регуляторну функції податків. Враховуючи, що формування та акумулювання фінансових ресурсів є головним суспільним призначенням податку, фіскальна функція податку визнається багатьма науковцями основною.

Природа кожної функції двоїста: реалізуючи фіскальну функцію податки сприяють мобілізації доходів до бюджету, що забезпечує фінансування видатків і соціального спрямування, отже опосередковано виконують соціальну функцію. Здійснюючи функцію регулювання, непрямі податки реалізують соціальну функцію, адже вона реалізується через механізми звільнення від оподаткування, зміни ставок оподаткування, впровадженням податкових пільг тощо.

3. Враховуючи курс України до Євроінтеграції є цінним використання міжнародного досвіду у сфері оподаткування непрямих податків. Для розширення міжнародного співробітництва слід здійснювати поступові заходи реформування непрямого оподаткування, зокрема:

- поступове збільшення частки акцизу в ціні реалізованих підакцизних товарів у результаті підвищення ставок акцизного податку на різні групи підакцизних товарів з метою обмеження споживання таких товарів;
- застосування коригуючих коефіцієнтів відповідно до індексів споживчих цін, динаміки зростання ринків та курсу валют для поступового підвищення ставок акцизного податку;
- здійснення постійного аналізу факторів, які впливають на стан надходження непрямих податків до Зведеного бюджету України, у тому числі аналізувати вплив змін чинного законодавства на даний показник;

- удосконалення вітчизняної нормативної бази, що регламентує податкову справу та діяльність Державної фіскальної служби України, в частині зменшення кількості нормативно-правових актів та урахуванні міжнародних стандартів.

4. Роль непрямих податків у формуванні Зведеного бюджету України полягає у тому, що непрямі податки становлять близько 45 % у структурі його доходів у 2017 році. Найбільш бюджетоутворюючим непрямим податком є податок на додану вартість, що формував близько 30,9 % Зведеного бюджету України. Акцизний податок складає 11,9 % Зведеного бюджету України, мито – 2,4 %. У структурі непрямих податків в обсягах, які надійшли до Зведеного бюджету України в 2017 р., найбільшу питому вагу займає ПДВ – 68,3 %, що вказує на його переважання серед інших непрямих податків (акцизний податок – 26,4 %, мито – 5,3 %).

Серед найважливіших тенденцій непрямих податків протягом 2013-2018 років:

- зростання надходжень податку на додану вартість у 2013-2017 рр. внаслідок інфляційно-девальваційних процесів;
- помітне зростання надходжень акцизного збору починаючи з 2015 року, що забезпечене зростанням ставок акцизного збору (у 2015 – на 56,9 %, у 2016 – на 43,8 %, у 2017 – на 19,3 % до відповідного попереднього року);
- значне зростання митних надходжень на 50 % у 2015 році внаслідок введення додаткового імпортного збору.

Сума непрямих податків в доходах держави є досить вагомою, що свідчить про соціальну спрямованість бюджету, переважання податків на споживання і малу частку реальної економіки, тобто підприємств виробництва товарів і послуг. Це все призводить до високого рівня тінізації економіки і ухилення від сплати податків.

Таким чином, аналіз основних тенденцій формування дохідної частини державного бюджету за рахунок непрямих податків показав, що існує тенденція

прирошення доходів. Проте приріст не має сталого підґрунтя у зв'язку з нестабільною макроекономічною ситуацією в Україні, яка спостерігається протягом останніх років, і посилюється непослідовною фіскальною політикою.

5. Поглиблений аналіз фіскальної ефективності непрямих податків, шляхом визначення таких показників, як: питома вага у доходах Зведеного бюджету, податкових надходженнях, у обсягах ВВП тощо показав, що фіскальна та стимулююча функції непрямих податків потребують постійного регулювання та контролю з боку держави. Універсальність непрямих податків та розширення їх бази оподаткування стримує інвестиційний та споживчий попит у зв'язку з ростом цін, проте дана тенденція залежить від зміни податкових ставок та еластичності ринкового попиту.

На цінову складову найбільший вплив чинить ПДВ, який є універсальним щодо категорій товарів, а тому зміна його ставок відображається на обсягах виробництва, споживання та, відповідно, цінах оподатковуваних товарів. Макроекономічна ситуація може змінюватися під впливом акцизного податку та мита, які застосовуються до структуроутворюючих видів продукції і, таким чином, при зміні ставок даних непрямих податків, розповсюджують інфляційні процеси на всю економіку.

6. Проблематика непрямого оподаткування як важливої складової державного регулювання особливо актуалізується в сучасний період прискорення глобалізаційних процесів у світовій економіці та посилення залежності розвитку національних економік від їх адекватної участі у міжнародному економічному співробітництві. Тенденції посилення ролі оподаткування споживання на внутрішньому ринку та міжнародної діяльності, що має місце в останні роки, матимуть своє продовження на середньострокову перспективу, особливо враховуючи відчутний ціновий тиск на розвиток економіки. Це, з одного боку, полегшуватиме владі практичне наповнення бюджетів, а з іншого – формуватиме нові виклики економічній стабільності та конкуренто- спроможності [21, с. 26].

Основні напрями оптимізації непрямого оподаткування дозволять:

- зменшити тінізацію економіки;
- зберегти фінансові стимули для експортерів;
- зменшити соціальне навантаження та встановити оптимальне співвідношення між непрямими податками.

Застосування зазначених пропозицій у практичній діяльності сприятиме підвищенню ефективності функціонування податкової системи України. Вирішення зазначених питань на практичному рівні дозволить підвищити якість фіскального регулювання та вдосконалити процес адміністрування податкових платежів органами Державної фіскальної служби України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI / [Електронний ресурс]. – URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Бюджетний кодекс України: Закон України № 2456 – VI від 8 лип. 2010 р.– К.: Алерта; ЦУЛ, 2011. – 118 с.

3. Про схвалення Прогнозу економічного і соціального розвитку України на 2019—2021 роки: постанова Кабінету Міністрів України від 11.07.2018 № 546 // Урядовий портал. – 2018. [Електронний ресурс]. - URL: <https://www.kmu.gov.ua/>
4. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році» № 2245-VIII від 07.12.2017 р. [Електронний ресурс]. – URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2245-19>
5. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Методики прогнозування надходжень податку на додану вартість» від 31.08.2004 року №545/315/502/637. [Електронний ресурс] – URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1202-04>
6. Буцька О.Ю. Непрямі податки: економічна сутність, види, переваги та недоліки / О.Ю. Буцька // Інвестиції: практика та досвід. – 2015. – № 8. С. 67-72.
7. Волощук Р.Є. Адміністрування непрямих податків в контексті формування доходів бюджету держави // Економічний аналіз: зб. наук. праць / – Тернопіль: “Економічна думка”, 2014. – Том 17. – № 1. – С. 120-131.
8. Гуцул І. Фіскальні ефекти та цінові наслідки справляння мита // Світ фінансів / 2017. – № 2(51). – С. 108-117.
9. Золотько І. А. Податкова система України / І. А. Золотько, М. Д. Білик. — Київ: КНЕУ, 2000. — 192 с.
10. Мельник М.М. Механізми регулювання непрямих податків в Україні: переваги та недоліки/ М.М. Мельник // Наукові праці НДФІ. — 2010. — № 42. — С. 40-45.
11. Михайленко С.В. Методологічні аспекти планування та виконання бюджету: монографія / С.В. Михайленко. – О. : Одес. держ. екон. ун-т, 2010. – 176 с.
12. Озерчук О.В. Фіскальна ефективність непрямих податків в Україні // Наукові праці НДФІ. 2014. - № 2 (67). – С. 59-69.
13. Олійник О. В., Філон І. В. Податкова система: Навчальний посібник. – Київ: Центр навчальної літератури, 2006. – 456 с.

14. Пасічний М. Фіскальна результативність податкової системи України // Вісник КНТЕУ. 2018. – № 3. – С. 116-130.
15. Паянок Т. М. Ефективність податку на додану вартість та напрями його реформування в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / Т. М. Паянок ; Нац. ун-т ДПС України. – Ірпінь, 2009. – С. 7.
16. Перов А. В. Налоги и налогообложение: учебник для бакалавров / А. В. Перов, А. В. Толкушкин. – 12-е изд.– М.: Издательство Юрайт, 2013. – 996 с.
17. Ривак Н.О. Розвиток системи непрямого оподаткування в економіці країн світу / Н.О. Ривак // Економіка і регіон. — 2011. — № 4. — С. 38-47.
18. Савченко А.М. Аналіз рівня податкового навантаження в контексті імплементації європейських стандартів у національну економіку України // Економіка та держава. 2018. - № 5. – С. 93-96.
19. Сідельникова Л.П. Оподаткування суб'єктів підприємництва: Навч. посібник / Л.П. Сідельникова, Т.В. Чижова, Я.В. Якуша. – К.: Ліра-К, 2012. – 422 с.
20. Сторожук О.В. Економічна суть та світові тенденції розвитку універсального акцизу / Международный научный журнал «Интернаука» // Экономические науки. – 2017. – № 1 (23), 2 т., С. 127-131.
21. Тропіна В.Б. Фіскальне регулювання соціального розвитку суспільства: монографія / В.Б.Тропіна. – К.: НДФІ, 2008. – 30 с.
22. Федун Л.М. Фіскальна ефективність податку на додану вартість в Україні // Збірник наукових праць НУДПСУ. 2016. – № 1. С. 206-223.
23. Чугунов І.Я., Жукевич О.М. Непряме оподаткування в системі регулювання економіки / Економічний часопис-XXI. – 2014. - № 1-2(1). – С. 61-64.
24. Чуй І. Прямі і непрямі податки у податкових системах розвинутих країн / І. Чуй// Вісник ЛНУ ім. Івана Франка. – Сер.: Економічна. – Львів: Вид. центр ЛНУ ім. Івана Франка. – 2010. – Вип. 44. – С. 305-314.
25. Якушик І.Д. Податкові системи зарубіжних країн: довідник / І.Д. Якушик, Я.В. Литвиненко. – К.: МП Леся, 2004. – 480 с.

26. Ярош М.В. Напрями оптимізації непрямого оподаткування в Україні // Гроші та кредит / 2016. – № 11. – С. 119-224.
27. Schenk A., Oldman O. Value Added Tax: A Comparative Approach. Cambridge: Cambridge University Press, 2007. P. 2–5.
28. Lejeune I. Designing VAT / GST Law to be Effective and Efficient: A Global Benchmarking of VAT / GST Systems // The Future of Indirect Taxation: Recent Trends in VAT and GST Systems Around the World. Kluwer Law International, 2012.
29. Загальні тенденції тіньової економіки в Україні 1 квартал 2018 року / [Електронний ресурс] Міністерство економічного розвитку. – URL: <http://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki>
30. Індеси споживчих цін у 1992-2017рр. (до грудня попереднього року) [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – URL: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2006/ct/cn_rik/isc/isc_u/isc_gr_u.htm
31. Індеси споживчих цін у 1993-2017рр. (до відповідного періоду попереднього року) [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – URL: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2006/ct/cn_rik/isc/isc_u/isc_per_u.htm
32. Козоріз Л. Аналіз методик прогнозування основних бюджетоутворюючих податків. Офіс з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України. – жовтень, 2018. – 19 с. [Електронний ресурс] – URL: <https://feao.org.ua/wp-content/uploads/2018/10/2018-10-23-analysis-of-the-forecasting-methodology-of-main-budget-forming-taxes.pdf>
33. Моніторинг прогресу реформ. Розділ «Податкова реформа» / Національна рада реформ, Проектний офіс. – С. 49. [Електронний ресурс]. – URL: <http://reforms.in.ua/ua/reformy/zvity>
34. Офіційний сайт державної служби статистики [Електронний ресурс]. – URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>

35. Офіційний сайт Державної Казначейської служби [Електронний ресурс]. – URL: <http://treasury.gov.ua/main/uk/index>
36. Прямі і непрямі податки [Електронний ресурс]. — 2016. — URL: <http://invest-program.com.ua/pryami-i-nepryami-podatky/>.
37. Податкові механізми відновлення соціально-економічного розвитку в контексті реформи 2016 року //Національний інститут стратегічних досліджень. - [Електронний ресурс]. - URL: <http://www.niss.gov.ua/articles/2299/>
38. Eurostat Database. — [Електронний ресурс]. — URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/data/database>
39. EY Indirect Tax in 2016. A review of global indirect tax developments and issues [Електронний ресурс]. – URL: <http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-indirect-tax-developments-in-2016/%24FILE/ey-indirect-tax-developments-in-2016.pdf>
40. Excise duties on alcohol: the EU perspective and policy development [Електронний ресурс]. - URL: http://ec.europa.eu/health/sites/health/files/alcohol/docs/ev_20120418_co02_en.pdf
41. Index of Economic Freedom: Wall Street Journal, Heritage Foundation [Електронний ресурс]. – URL: <http://www.heritage.org/index/default>
42. Schneider F. Shadow Economies around the World: New Results for 158 Countries over 1991-2015 [Електронний ресурс] / Johannes Kepler University of Linz, Department of Economics. – Working Paper No. 1710. – July, 2017. – 51 p. – URL: <http://www.econ.jku.at/papers/2017/wp1710.pdf>
43. Paying Taxes 2018 report. – [Електронний ресурс]. – URL: <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2018.html>
44. VAT Rates Applied in the Member States of the European Union. – [Електронний ресурс]. – URL: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf
45. EU action to reduce illicit trade in tobacco products. European Parliamentary Research Service. Briefing 16/01/2014 [Електронний ресурс]. — URL:

<http://www.europarl.europa.eu/Action-de-l-UE-visant-a-reduire-le-commerce-illicite-du-tabac-EN>

46. Excise duties on alcohol, tobacco and energy: – the EC policies, information and services [Электронный ресурс]. – URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy_en

47. Government finance statistics — Summary tables. Data 1995—2016 // Statistical books. — Eurostat. [Электронный ресурс]. – URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3217494/8461842/KS-EK-17-002-EN-N.pdf/88e4f32d-a2ed-4bde-b908-8cf14e6a3f01>

48. KPMG Corporate tax rates [Электронный ресурс]. – URL: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/corporatetax-rates-table.html>

49. OECD Consumption tax trends [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.oecd.org/tax/taxpolicy/tax-database.html>

50. Raw Tobacco [Электронный ресурс]. – URL: <http://ec.europa.eu/agriculture/tobacco/>

51. Revenue Statistics - Comparative tables [Электронный ресурс] / OECD Stat. – URL: <http://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode=REV>

52. Strategy to improve the fight against fiscal fraud: European parliament [Электронный ресурс] / Commission of the European Communities. – URL: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/control_anti-fraud/combating_tax_fraud/com%282006%29254_en.pdf.

53. Study to quantify and analyse the VAT gap in the EU-27 Member States/ Final report [Электронный ресурс] / European Commission. – URL: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/studies/vat-gap.pdf

54. The ESS report 2017 [Электронный ресурс] / Statistical books. — Eurostat. – URL: https://ec.europa.eu/eurostat/web/products-statisticalbooks/product//asset_publisher/AJvyaqHloCCp/content/KS-FN-18-001

55. Treaty on the functioning of the European Union Article 325 [Электронный ресурс] / Official journal of European Union. – URL: http://www.hnb.hr/medjunarodna_suradnja/dokumenti/e-ugovor-o-eufunkcioniranju-eu.pdf.
56. Tuan Minh Le. Value Added Taxation: Mechanism, Design, and Policy Issues [Электронный ресурс] / Tuan Minh Le // Washington D.C. – 2003. – URL: <http://www.worldbank.org/publicsector/LearningProgram/PracticalIssues/papers/Value20added%20taxation/Value%20Added%20Taxation.doc>
57. Value added [Электронный ресурс] / сайт Investor glossary. – URL: <http://www.investorglossary.com/value-added.html>
58. Value added tax [Электронный ресурс] / сайт Reference for business. – URL: <http://www.referenceforbusiness.com/management/Tr-Z/Value-Added-Tax.html>
59. VAT: Overview of EU legislation [Электронный ресурс] / European Commission. – URL: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/index_en.htm#vat_overview.
60. WHO Report on the Global Tobacco Epidemic, 2013. Enforcing bans on tobacco advertising, promotion and sponsorship / World Health Organization [Электронный ресурс]. — URL: http://www.who.int/iris/bitstream/10665/85380/1/978924150587_eng
61. Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide 2010-2018 [Электронный ресурс] / Ernst and Young. – URL: <https://www.ey.com/gl/en/services/tax/global-tax-guide-archive>

ДОДАТКИ

Додаток А

Розміри ставок ПДВ у європейських країнах, %

Країна	Ставки		
	Основна	Знижена	Пільгова знижена
Австрія	20	10/13	-
Бельгія	21	6/12	-
Болгарія	20	9	-
Великобританія	20	5	-
Угорщина	27	5/18	-
Німеччина	19	7	-
Греція	24	6/13	-
Данія	25	-	-
Ірландія	23	9/13,5	4,8
Іспанія	21	10	4
Італія	22	5/10	4
Кіпр	19	5/9	-
Латвія	21	12	-
Литва	21	5/9	-
Люксембург	17	8	3
Мальта	18	5/7	-

Нідерланди	21	6	-
Польща	23	5/8	-
Португалія	23	6/13	-
Румунія	19	5/9	-
Словаччина	20	10	-
Словенія	22	9,5	-
Фінляндія	24	10/14	-
Франція	20	5,5/10	2,1
Хорватія	25	5/13	-
Чехія	21	10/15	-
Швеція	25	6/12	-
Естонія	20	9	-
Середній показник по європейським країнам	21,46	-	-

Джерело: складено автором на основі [Finance Business Service]

Додаток Б

Питома вага надходжень непрямих податків у валовому внутрішньому продукті країн Європи за період 2013 – 2017 рр., %

Країна	2013	2014	2015	2016	2017
Болгарія	14.7	14.0	14.7	14.7	14.3
Чехія	12.3	11.5	11.9	11.9	12.1
Данія	14.2	14.1	14.2	14.2	14.0
Німеччина	10.3	10.2	10.2	10.1	10.0
Естонія	12.8	13.1	13.6	14.1	13.6
Греція	12.4	12.5	12.6	13.6	13.5
Іспанія	9.5	9.8	10.1	10.0	10.0
Франція	11.0	11.2	11.4	11.5	11.8
Італія	11.4	11.7	11.5	11.7	11.7
Люксембург	11.3	11.5	10.2	10.1	9.9
Мальта	12.6	12.7	12.0	12.1	12.3
Австрія	11.1	11.0	11.0	11.0	11.0
Португалія	12.3	12.7	13.0	13.2	13.5
Словенія	13.8	13.6	13.6	13.4	13.2
Словаччина	9.4	9.7	9.8	9.8	10.2
Фінляндія	14.3	14.2	14.2	14.3	14.0
Швеція	12.0	11.8	11.8	12.1	12.1

Великобританія	11.1	11.2	11.2	11.4	11.4
Норвегія	10.6	10.7	11.2	11.7	11.6

Джерело: розраховано автором на основі [14]

Додаток В

Динаміка обсягів надходжень непрямих податків до Зведеного бюджету України 2015-2017 рр.

Показники, млн грн	2015	2016	2017	Абсолютний приріст, млн грн		Темп приросту, %	
				2016-2015	2017-2016	2016-2015	2017-2016
ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)	108091.201	139489.358	180173.007	31398.157	40683.649	29.048	29.166
Бюджетне відшкодування з ПДВ	-68405.295	-94405.435	-	-	-	38.009	27.177
ПДВ з ввезених на територію України товарів	138764.348	181483.282	250530.226	42718.934	69046.944	30.785	38.046
ПДВ із імпортованих на територію України робіт, послуг	2.148	5.453	3.374	3.305	-2.079	153.864	-38.126
Інші	-0.156	8963.370	3334.578	8963.526	-5628.792	-	-62.798
ПДВ, всього	178452.246	235536.028	313979.593	57083.782	78443.565	31.988	33.304
Спирт	162.976	119.401	158.740	-43.575	39.339	-26.737	32.947
Лікєро-горілчана продукція	5721.732	6890.916	6926.713	1169.184	35.797	20.434	0.519
Виноробна продукція	1109.003	1595.246	1939.935	486.243	344.689	43.845	21.607
Пиво	2391.174	4172.389	4747.897	1781.215	575.508	74.491	13.793
Тютюн та тютюнові вироби	22235.381	33225.816	39869.804	10990.435	6643.988	49.428	19.996

Транспортні засоби	2539.372	2808.828	3786.469	269.456	977.641	10.611	34.806
Електрична енергія	3459.730	4035.423	4725.525	575.693	690.102	16.640	17.101
Пальне	24933.531	37185.844	53237.773	12252.313	16051.929	49.140	43.167
Інші підакцизні товари	557.696	88.612	55.763	-469.084	-32.849	-84.111	-37.071
Реалізація підакцизних товарів	7684.629	11628.186	6000.817	3943.557	-5627.369	51.317	-48.394
Акцизний податок, всього	70795.224	101750.661	121449.436	30955.437	19698.775	43.725	19.36
Товари, що ввозяться суб'єктами підприємницької діяльності	12316.290	15326.587	17451.810	3010.297	2125.223	24.442	13.866
Товари, які ввозяться (пересилаються) громадянами	71.173	98.217	110.959	27.044	12.742	37.998	12.973
Нафтопродукти, транспортні засоби та шини до них	2103.098	4315.192	6133.605	2212.094	1818.413	105.183	42.140
Спеціальне мито	117.501	43.114	29.066	-74.387	-14.048	-63.308	-32.583
Антидемпінгове мито	74.642	67.827	107.082	-6.815	39.255	-9.130	57.875
Компенсаційне мито	0.069	102.223	84.598	102.154	-17.625	148049.275	-17.242
Додатковий імпорتنний збір	25198.265	48.098	-18.767	-	25150.167	-66.865	-99.809
Ввізне мито, всього	39881.038	20001.258	23898.353	-	19879.780	3897.095	-49.848
Товари, що вивозяться суб'єктами підприємницької діяльності	419.763	369.722	643.458	-50.041	273.736	-11.921	74.038
Товари, які вивозяться (пересилаються) громадянами	0.002	0.000	0.000	-	-	-	-
Вивізне мито, всього	419.765	369.722	643.458	-50.041	273.736	-11.922	74.038

Джерело: розраховано автором на основі статистичних даних ДКСУ

Додаток Г

**Динаміка та структура формування податкових надходжень
Зведеного бюджету в Україні в 2013-2018 рр.**

Роки	2013	2014	2015	2016	2017	2018 (2 квартали)
Доходи бюджету, млрд грн	442.8	456.1	652.0	782.7	1016.8	567.4
у % до ВВП	30.4	28.7	32.9	32.8	34.1	70.3
Податкові надходження, млрд грн	341.2	355.4	507.6	650.8	828.2	456.7
у % до ВВП	23.5	22.7	25.6	27.3	27.8	56.6
у % до доходів бюджету	77.1	77.9	77.9	83.1	81.5	80.5
Непрямі податки, млрд грн	178.3	196.7	289.5	357.6	460.0	242.4
у % до ВВП	12.3	12.4	14.6	15.0	15.4	30.0
у % до доходів бюджету	40.3	43.1	44.4	45.7	45.2	42.7
у % до податкових надходжень	50.4	53.5	57.0	54.9	55.5	53.1
ПДВ, млрд грн	128.3	139.0	178.5	235.5	314.0	174.3
у % до ВВП	8.8	8.8	9.0	9.9	10.5	21.6
у % до доходів бюджету	29.0	30.5	27.4	30.1	30.9	30.7
у % до податкових надходжень	36.2	37.8	35.2	36.2	37.9	38.2
у % до непрямих податків	71.9	70.7	61.6	65.9	68.3	71.9
Акцизний податок, млрд грн	36.7	45.1	70.8	101.8	121.5	56.2
у % до ВВП	2.5	2.8	3.6	4.3	4.1	7.0
у % до доходів бюджету	8.3	9.9	10.9	13.0	11.9	9.9
у % до податкових надходжень	10.4	12.3	13.9	15.6	14.7	12.3
у % до непрямих податків	20.6	22.9	24.5	28.5	26.4	23.2

Мито, млрд грн	13.3	12.6	40.3	20.3	24.5	11.9
у % до ВВП	0.9	0.8	2.0	0.9	0.8	1.5
у % до доходів бюджету	3.0	2.8	6.2	2.6	2.4	2.1
у % до податкових надходжень	3.8	3.4	7.9	3.1	3.0	2.6
у % до непрямих податків	7.5	6.4	13.9	5.7	5.3	4.9

Джерело: розраховано автором на основі статистичних даних ДКСУ