

УДК 336.221.009.2

**МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ПІДВИЩЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ  
НАЦІОНАЛЬНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ**

**Олейнікова Л.Г.**, к. е. н., завідувач відділу фіскальної політики, податкових та митних платежів, ДННУ «Академія фінансового управління», Міністерства фінансів України

**Олейнікова Л.Г. Методичні підходи до підвищення конкурентоспроможності національної системи оподаткування.** В статті викладено методичні підходи до підвищення конкурентоспроможності національної системи оподаткування, запропоновано здійснити певні кроки з удосконалення практики застосування Податкового кодексу, що дасть змогу вийти на новий рівень податкових відносин в Україні й отримати стійкі конкурентні переваги порівняно з іншими економіками світу.

**Олейнікова Л. Г. Методические подходы к повышению конкурентоспособности национальной системы налогообложения.** В статье изложены методические подходы к повышению конкурентоспособности национальной системы налогообложения, предложено осуществить определённые шаги по совершенствованию практики применения Налогового кодекса, который даст возможность выйти на новый уровень налоговых отношений в Украине и получить устойчивые конкурентные преимущества сравнительно с другими экономиками мира.

**Oleynikova L. Methodological approaches to enhance the competitiveness of the tax system.** The article describes the methodological approaches to increasing the competitiveness of the national tax system, it is proposed to take certain steps to improve the practice of the Tax Code, which will enable a new level of fiscal relations in Ukraine and gain a sustainable competitive advantage in comparison with other economies of the world.

**Постановка проблеми.** Основною метою податкової політики в Україні є підвищення конкурентоспроможності національної системи оподаткування. Досягнення даної мети можливе у процесі реформування податкової системи та під час розробки й ухвалення Податкового кодексу. Кінцевою метою його вирішення є створення сприятливого інвестиційного клімату в державі, залучення іноземних інвестицій і розвитку економіки.

**Метою статті** є визначення методичних підходів до підвищення конкурентоспроможності національної системи оподаткування

**Викладення основного матеріалу.** Зростання мобільності факторів виробництва і впровадження інновацій у фінансовій, а також сфері інформаційних технологій у період глобалізації міжнародних економічних відносин можливе при формуванні концепції "міжнародної податкової конкуренції". У рамках даної концепції фактично було визнано той факт, що рівень внутрішнього оподаткування, певна структура податкової системи і здійснювана у країні податкова політика є важливими елементами, які визначають міжнародну економічну конкурентоспроможність держави. При цьому основними інструментами міжнародної податкової конкуренції стають відносно зниження країною податкового навантаження порівняно з іншими країнами, а також простота і справедливість адміністративних процедур, пов'язаних зі справлянням податків. Якщо розглядати механізм податкової конкуренції детальніше, то окрім зниження рівня податкових ставок він включає надання різних податкових пільг, забезпечення стабільності і простоти податкового законодавства та сприятливих умов для дотримання його норм із мінімальними витратами часу й коштів.

Ми вважаємо, що наразі, коли більшість країн світу стикнулися з проблемою зменшення дефіциту державного бюджету й державного боргу, саме простота і справедливість адміністративних процедур під час сплати податків найбільше впливають на конкурентні переваги податкової системи. Адже зниження ставок податків істотно позначається на доходах бюджету в короткостроковій перспективі, тому не завжди може бути реалізовано.

Нами встановлено що в умовах кризи й посткризового відновлення економіки надзвичайно важливо, щоб політика країн у сфері оподаткування, спрямована на розв'язання короткострокових проблем, урахувала довгострокові основи конкурентоспроможності, виходячи з того, що конкурентоспроможні економіки -- це ті, які мають у своєму розпорядженні фактори, що підсилюють їхню продуктивність, котра є основою їх сьогодення й майбутнього процвітання.

На нашу думку, подальше інтегрування України до світової економічної системи, адаптація національного податкового законодавства до законодавства Європейського Союзу відповідно до Договору про заснування Європейського Співтовариства, Угоди про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами, Директив Ради ЄС щодо прямого й непрямого оподаткування та Міжнародної конвенції про спрощення й гармонізацію митних процедур (м. Кіото) потребує не лише вдосконалення податкового законодавства, а й фактичного дотримання норм законів і реального послаблення адміністративного тягаря під час сплати податків, урахування інструментів довгострокового впливу на економіку країни.

Підвищення ефективності оподаткування створює стимули для розвитку підприємництва, зменшення масштабів тіньової економіки і збільшує державні доходи. Отже, вплив податків на конкурентоспроможність має дві форми прояву: податки є фінансовим ресурсом країни, що створює можливості для розвитку й підтримки державою її конкурентних переваг; податкове регулювання є формою непрямого втручання держави в економічні процеси через сукупність заходів для впливу на економіку.

На позиції України в міжнародній податковій конкуренції до набрання чинності Податковим кодексом істотно впливали такі фактори: 1) нестабільне, заплутане податкове законодавство; 2) значні витрати часу платників на виконання вимог податкового законодавства, передусім через необхідність ведення подвійного обліку -- бухгалтерського й податкового, щомісячної підготовки численних звітів, упровадження нових і дорогих засобів автоматизації облікової роботи, потребу відстежувати часті зміни нормативної бази; 3) високий загальний рівень податкового навантаження, що навіть у кризові 2008--2009 рр. становив відповідно 39,2 і 37,4 % від ВВП (з урахуванням платежів до соціальних фондів), тоді як середній показник по країнах ЄС - 35,8 % [1]; 4) нерівномірний розподіл податкового навантаження між платниками різних видів економічної діяльності; 5) практика надання податкових пільг, яку не можна визнати справедливою й суспільно корисною; 6) перекладання податкового навантаження на підприємства, які працюють легально і прибутково; 7) переважно фіскальний характер податкової системи, зумовлений складністю адміністративних процедур під час сплати податків, а також високими ставками окремих податкових і неподаткових платежів, що створює несприятливі умови для підприємництва, стримуючи економічну активність.

Із набранням чинності Податковим кодексом було розв'язано низку завдань із покращення процесу оподаткування у країні. Водночас окремі його вади досі подолати не вдалося. Серед них -- нерівномірний розподіл податкового навантаження й великі витрати ресурсів платників податків на виконання вимог податкового законодавства, спричинені неналежним практичним запровадженням норм Кодексу.

У світовій практиці для інформування суб'єктів господарювання про умови ведення бізнесу в тій чи іншій країні, а також визначення конкурентних переваг держав започатковано й ведуться на постійній основі загальновідомі й авторитетні рейтинги, які дають можливість оцінювати зміни економічних та інфраструктурних умов різних країн. Як приклад, назвемо рейтинг глобальної конкурентоспроможності (*The Global Competitiveness Index*) і рейтинг "Ведення бізнесу" (*Doing Business*), що дають глобальну оцінку економіки в динаміці з допомогою декількох критеріїв.

Рейтинг глобальної конкурентоспроможності є проектом Всесвітнього економічного форуму (ВЕФ). Рейтинг заснований на комбінації загальнодоступних статистичних даних і результатів опитування керівників компаній -- великого щорічного дослідження, яке проводить ВЕФ разом із мережею партнерських організацій -- провідних дослідницьких інститутів і компаній у країнах, аналізованих у звіті. Цього року понад 11 000 лідерів бізнесу було опитано в 134 державах. Анкету складено так, щоб охопити широке коло факторів, які впливають на бізнес-клімат. До звіту також включено детальний огляд сильних і слабких сторін конкурентоспроможності країн, що робить можливим визначення пріоритетних областей для формування політики економічного розвитку і ключових реформ.

У звіті ВЕФ подано два індекси, на основі яких складаються рейтинги країн: індекс глобальної конкурентоспроможності (*Global Competitiveness Index* -- GCI) та індекс конкурентоспроможності бізнесу (*Business Competitiveness Index* -- BCI).

Основним засобом узагальненої оцінки конкурентоспроможності країн є індекс глобальної конкурентоспроможності, створений для ВЕФ професором Колумбійського університету Ксав'є Сала-і-Мартіном (Xavier Sala-i-Martin, Columbia University) і вперше опублікований у 2004 р. Як запевняють представники ВЕФ, GCI постійно вдосконалюється на підставі тестування й консультацій із провідними експертами.

GCI містить 12 складових, які детально характеризують конкурентоспроможність країн світу, що перебувають на різних рівнях економічного розвитку. Цими складовими є: "Якість інститутів", "Інфраструктура", "Макроекономічна стабільність", "Здоров'я та початкова освіта", "Вища освіта і професійна підготовка", "Ефективність ринку товарів і послуг", "Ефективність ринку праці", "Розвиненість фінансового ринку", "Технологічний рівень", "Розмір внутрішнього ринку", "Конкурентоспроможність компаній" та "Інноваційний потенціал".

Із-поміж колишніх радянських республік, найкращі позиції в рейтингу за 2010-2011 рр. має Естонія, що посідає 33 місце. Азербайджан посів 57 місце, Литва - 53, Казахстан -- 72, Латвія - 70. Україна за минулий рік втратила сім позицій у рейтингу й займає 89 місце, Грузія - 93, Російська Федерація - 63, Вірменія - 98, Таджикистан - 116, Киргизстан - 121, Молдова - 94 [2].

Рейтинг дає змогу оцінити економічні, соціальні й інфраструктурні зміни у країні та скласти уявлення про макроекономічну стабільність і конкурентні переваги регіону за встановленими складовими. Разом із тим слід зазначити, що для оцінки податкової системи країни цей рейтинг є недостатньо показовим, адже складовою, яка б оцінювала сектор оподаткування, він не містить.

Із метою оцінки впливу оподаткування на господарюючих суб'єктів та ефективність їхньої діяльності показовішим є рейтинг, що його складає Світовий банк -- "Ведення бізнесу", де сектор оподаткування слугує одним з індикаторів загальної оцінки. Цей рейтинг являє собою глобальне дослідження і супроводжуючий його рейтинг країн світу за показником створення у кожній із них сприятливих умов ведення бізнесу. В рамках

проекту оцінюються й відстежуються зміни нормативно-правових актів, що регулюють діяльність малих і середніх компаній протягом усього їх життєвого циклу -- від створення до ліквідації.

Рейтинг сприяння ведення бізнесу складається на підставі 9 індикаторів регулювання підприємницької діяльності, які враховують час і вартість виконання підприємцем вимог держави щодо реєстрації нового підприємства і його діяльності, ведення торговельних операцій, забезпечення виконання контрактів, оподаткування й закриття підприємства. Індикатори є рівноважними. При цьому не враховуються такі змінні, як макроекономічна політика, якість інфраструктури, кваліфікація робочої сили, коливання валютних курсів, думки інвесторів, безпека й рівень корупції.

За методологією Світового банку для оцінки адміністративного й податкового навантаження використовують три показники (у межах індикатора "Сплата податків"): кількість платежів протягом року; витрати часу на підготовку податкової звітності і сплату податків для трьох основних податків (ПДВ, податку на прибуток підприємств і внесків на соціальне страхування); узагальнена ставка податків (% від прибутку).

Потрібно зазначити, що зростання рейтингу України відбулося за рахунок підвищення позиції за такими індикаторами як: "Реєстрація підприємств" -- на 18 п. (із 136 місця у 2010 р. до 118-го у 2011 р.); "Отримання дозволів на будівництво" -- на 2 п. (із 181 місця у 2010 р. до 179-го у 2011 р.).

Разом із тим знизилися рейтинги за індикаторами: "Реєстрація власності (на 4 п.), "Кредитування" (на 2 п.), "Захист інвесторів" (на 1 п.) і "Ліквідація підприємств" (на 5 п.) [3].

Рейтинг України за індикатором "Сплата податків" залишився без змін. У звіті-2011, як і в попередньому, наша країна посідає 181 місце із 183 держав, у т. ч.: - за кількістю платежів - 181 місце (135 платежів); - за витратами часу - 174 місце (657 год. на рік); - за загальною ставкою податку -- 149 місце (55,5 % прибутку) [4].

Із-поміж держав СНД Україна за цим рейтингом випереджає Білорусь, яка посіла 183 місце (табл. 1), але поступається Російській Федерації (105 місце).

Таблиця 1

Рейтинг країн за індикатором "Сплата податків"

Країна	Місце в рейтингу	Критерії оцінки		
		Загальна кількість платежів, разів на рік	Загальні витрати часу, год.	Загальна ставка податку, % прибутку
<b>Країни ЄС-10:</b>				
Естонія	<b>30</b>	7	81	49,6
Кіпр	<b>32</b>	27	149	23,2
Латвія	<b>59</b>	7	293	38,5
Литва	<b>44</b>	11	175	38,7
Польща	<b>121</b>	29	325	42,3
Словаччина	<b>122</b>	31	257	48,7
Словенія	<b>80</b>	22	260	35,4
Угорщина	<b>109</b>	14	277	53,3
Чеська Республіка	<b>128</b>	12	557	48,8
<b>Країни СНД:</b>				
Азербайджан	<b>103</b>	18	306	40,9
Білорусь	<b>183</b>	82	798	80,4
Вірменія	<b>159</b>	50	581	40,7
Казахстан	<b>39</b>	9	271	29,6
Молдова	<b>106</b>	48	228	30,9
Російська Федерація	<b>105</b>	11	320	46,5
Таджикистан	<b>165</b>	54	224	86,0
Узбекистан	<b>154</b>	44	205	95,6
Україна	<b>181</b>	<b>135</b>	<b>657</b>	<b>55,5</b>
<b>Країни Азії</b>				
Тайвань, Китай	<b>87</b>	17	269	41,9
Індія	<b>164</b>	56	258	63,3
Республіка Корея	<b>49</b>	14	250	29,8

Джерело: складено за даними: <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/index.jhtml>.

Як видно з табл. 1, основною причиною низької позиції України в рейтингу "Ведення бізнесу" за індикатором "Сплата податків" є загальні витрати часу на виконання податкового законодавства. Це означає, що саме тягар адміністративних процедур заважає сформувати адекватну економічним запитам конкурентоспроможну податкову систему.

У підсумковому рейтингу “Легкість ведення бізнесу” країни ранжуються за сприянням ведення бізнесу. Висока позиція країни означає, що її регуляторний клімат сприяє веденню бізнесу. Рівень сприяння є середнім показником країни за 9 індикаторами, кожен з яких має рівну вагу.

За узагальненою оцінкою Світового банку в рейтингу “Легкість ведення бізнесу-2011” Україна посідає 145 місце зі 183 країн (на 2 п. вище, ніж у попередньому звіті), Російська Федерація -- 123-тє, Білорусія -- 68 місце. Серед країн СНД Україна випереджає лише Узбекистан (150 місце).

Моніторинг зауважень до норм Податкового кодексу також виявив, що найбільше претензій виникає у платників не до величини ставок податків, а до їх адміністрування податковими й митними органами й недотримання ними норм і процедур законодавства. Така ситуація спричиняє соціальне напруження та є спонукальним мотивом ведення бізнесу в тіньовому сегменті економіки, а також посилює недовіру до дій адміністраторів податків і державних органів влади.

Необхідно зазначити, що оцінки у звіті Світового банку є не зовсім коректними, стосовно чого Міністерство фінансів України зробило офіційну заяву [5]. Причиною некоректної оцінки є недоліки методологічного характеру. Зокрема, кількість платежів на рік у нинішніх умовах становить 58 (табл. 2) (у звіті-2011 -- 135). Отже, сьогодні Україна за “кількістю платежів” перебуває на 150 місці (у звіті -- на 181-му).

Детальніший аналіз дає також підстави зробити висновки, що за результатами незалежної експертної оцінки витрати часу на ведення, складання й подання податкової звітності є значно меншими, ніж це подано у звіті Світового банку. Оцінка здійснювалася щодо кожного елементу адміністративних операцій. Виявилось, що витрати часу на ведення основних податків становить понад 600 год. на рік (табл. 2) (у звіті за 2011 р. -- 657 год., за 2007 р. -- 2085 і 848 год. у 2008 р.). Це при тому, що нормативна база в Україні в цей період не змінювалася, як і методологія. Зазначене можна пояснити також відставанням часового інтервалу оцінки від часу оприлюднення результатів.

Рейтинг “Ведення бізнесу -- 2011” не враховував реформи, запроваджені у 2010--2011 рр. До уваги брався період із червня 2009 р. по червень 2010 р., тобто початковий етап реформування податкової системи України.

Зазначимо також, що рейтинг “Ведення бізнесу -- 2012” формуватиметься на основі даних за червень 2010 -- червень 2011 рр. Таким чином, лише частину запроваджених реформ буде враховано, інша частина даних для рейтингу базуватиметься на попередньому законодавстві.

Рейтинг “Ведення бізнесу -- 2013” буде найпоказовішим із точки зору оцінки податкової реформи, запроваджуваної в Україні, адже дані для нього включатимуть основні зміни, які запроваджуються у 2011 р.

Некоректність оцінок у звіті Світового банку, на жаль, не знімає питання про недосконалу організаційно-правову систему в Україні й неналежний рівень конкурентоспроможності податкової системи. Поліпшенню цих показників сприятимуть зміни, що відбулися в податковій системі у 2011 р. із набранням чинності Податковим кодексом. Зокрема, після його ухвалення зменшено загальну кількість податків і зборів як на загальнодержавному, так і на місцевому рівнях: загальнодержавних -- на 10 (сьогодні їх 29), місцевих -- на 10 (сьогодні -- 14).

Таблиця 2

Визначення прогнозних показників рейтингу України за індикатором “Сплата податків”

Показник	Світовий банк - 2011 (на основі даних за 2009 р).	В умовах податкового законодавства 2010 р. (прогноз звіту - 2012)	Прогноз: після запровадження Податкового кодексу (прогноз звіту -- 2013)	Світовий банк - 2011**, Російська Федерація
В одиницях виміру				
Кількість платежів, разів на рік	135	58	30	11
Витрати часу, год.	657	600	550	320
Ставка податку, % прибутку	55,5	55,3*	52,65**	46,5
Місце в рейтингу				
Кількість платежів	183	169	97	35
Витрати часу	174	170	168	132
Ставка податку	149	147	141	123
Загальне місце в рейтингу	181	150	123	105

\* Дана робота має прогнозний характер.

\*\* Doing Business 2011 / Ease of Doing Business in Ukraine [Електронний ресурс]. -- Режим доступу : <http://www.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/ukraine#paying-taxes>.

Джерело: складено автором.

Кодексом передбачено стимулювання ділової активності й розвиток економіки за рахунок: зниження ставок податку на прибуток і податку на додану вартість; спрощення адміністративних процедур і зменшення

навантаження на бізнес-середовище; запровадження низки податкових пільг і прискореної амортизації; удосконалення порядку відшкодування податку на додану вартість.

Аналіз впливу запровадження Податкового кодексу на міжнародну оцінку податкової системи України з допомогою рейтингу "Ведення бізнесу" за індексом "Сплата податків" дає змогу виявити позитивні сторони реформування податкової системи й визначити напрями, що потребують додаткового опрацювання.

*Кількість платежів.* У рейтингу кількість платежів визначається як кількість розрахунків щодо кожного виду платежів, які здійснюються платником податків протягом року. Отже, кількість платежів залежить як від кількості податків і зборів, так і від частоти їх сплати, при цьому при визначенні частоти платежів враховуються й авансові, і регулярні платежі. Зменшення числа податків і зборів, що входять до складу податкової системи, приведе до зменшення кількості платежів (на 18).

Відповідно до задекларованих розробниками методології принципів оцінки кількість платежів протягом року з таких податків, як плата за землю, ПДВ, може бути встановлена на рівні 1 (один платіж протягом року). Це пов'язано з тим, що ПДВ є податком на споживачів, а не на підприємства. Оскільки ж він створює значне адміністративне навантаження на підприємства, цей податок включено в рейтинг, однак кількість платежів за ним враховується як одна.

У розрахунках Світового банку щодо України плата за землю не враховується як один платіж. Це пов'язано з тим, що хоча податковим періодом є рік, проте даний податок сплачується рівними частинами кожного місяця, тобто 12 разів на рік. Збільшення періоду для авансового внеску (наприклад, до кварталу), не лише знизить адміністративне навантаження на платників і податкові органи, а й дасть можливість зменшити кількість платежів, які враховуються при визначенні рейтингу, на 11.

Істотно позначиться на кількості платежів запровадження єдиного соціального внеску в Україні. Рейтинг аналізує податки, які впливають на стан рахунку підприємства, тому враховує при визначенні кількості платежів і витрат часу на їх сплату офіційні відрахування працевластивленню до Пенсійного фонду або до фондів соціального страхування. Таким чином, введення єдиного соціального внеску значно вплинуло на кількість платежів -- їх зменшилося на 12 порівняно з 2010 р. (на 36 -- за оцінкою Світового банку).

Визначення кількості платежів передбачає можливість використання електронної звітності. За методологією у країнах, де є можливість подавати податкову звітність у електронному вигляді й цим користуються більшість середніх підприємств, вважається, що податок сплачується один раз на рік, навіть якщо виплати здійснюються частіше.

В Україні станом на 04.12.2007 кількість платників, з якими укладено договір на приймання й комп'ютерну обробку податкової звітності, становила 233 тис. осіб (29,6 % загальної кількості платників податків -- юридичних осіб), фактично ж подають звітність у електронному вигляді 231 тис. осіб (28,7 %). На жаль, із використанням електронних ресурсів звітність подають менше 30 % платників податків, тому припущення про сплату податку (наприклад, податку на прибуток, ПДВ) один раз на рік до нашої країни не застосовується [6].

За 2010 р. через централізовану систему прийнято понад 7,8 млн звітів від 166 тис. платників, за період із січня по квітень 2011 р. -- 4,8 млн звітів від 204 тис. платників. Утім, така кількість не забезпечує більшості, а становить близько 30 % загальної кількості платників податку на прибуток.

Значну частину із загального числа платників, що звітують в електронному вигляді, становлять платники ПДВ. У квітні 2011 р. кількість платників ПДВ, що подали податкову звітність в електронному вигляді, становила 224 тис., у т. ч. засобами email - 112 тис., або 89 % загальної кількості платників цього податку, які звітувалися.

У Російській Федерації платники ширше використовують можливість подання звітності в електронній формі. Саме тому кількість платежів із податку на прибуток, ПДВ, виплат у соціальні фонди й Пенсійний фонд враховується як один платіж на рік. Це є однією з причин того, що в РФ кількість платежів становить 11, а в Україні - 135.

На сьогодні в нашій країні запроваджується звітність у електронному вигляді з єдиного соціального внеску до Пенсійного фонду, що, як і податкова звітність у електронному вигляді, не користується довірою платників.

Відбувається це внаслідок того, що така форма подання звітності не впливає на кількість візитів до податкових органів. Підприємства, які подавали звітність на паперових носіях, відвідували податкові органи в середньому 21 раз на рік, тоді як підприємства, що подавали звітність в електронному вигляді - в середньому 24 рази на рік [7].

Основними причинами непопулярності подання звітності в електронному вигляді є недовіра до повноти і правильності передання даних у електронному вигляді, неналежна роз'яснювальна робота податкових органів зі сприяння використанню електронної звітності серед платників, неготовність податкових органів дистанційно спілкуватися з платниками.

Вітчизняні підприємства відвідували органи державної податкової служби в середньому близько 22 разів на рік, органи Пенсійного фонду - близько 13, кожний із фондів соціального страхування -- близько 4 разів [7].

Загалом кількість платежів в умовах 2010 р. становила 58 на рік, у 2011 р. їх число зменшиться до 30. Таким чином, Україна в рейтингу за показником "Кількість платежів" у 2010 р. (Світовий банк -- 2012 р.) посіла 169 місце, за 2011 р. (прогнознi показники) -- 97-ме (табл. 2).

*Витрати часу.* В дослідженні "Ведення бізнесу" цей показник оцінюються суб'єктивно, на основі опитувань респондентів.

Велика кількість запитів до платників податків щодо підготовки податкової інформації/документації створює додатковий адміністративний тиск на платників і збільшує витрати часу -- кожне четверте підприємство готувало й подавало на запит податкових органів додаткову інформацію чи документацію.

Україна має один із найвищих показників витрат часу платників на дотримання податкового законодавства. У рейтингу "Ведення бізнесу -- 2011" зазначено, що в період із червня 2009 р. по червень 2010 р. витрати часу на ведення основних податків становили 657 год. на рік, що є на рівні 174 місяця в рейтингу із 183 країн. Таким чином, основні зміни, які відбулися в податковому законодавстві країни, при обрахунку показників не враховано.

Запровадження Податкового кодексу майже не вплинуло на витрати часу платників на дотримання податкового законодавства. Його кодифікація зменшила лише витрати часу на пошук та аналіз положень законодавства, однак форми звітності і процедури суттєво не спрощені.

Для порівняння: у Російській Федерації час на дотримання податкового законодавства визначено на рівні 320 год. саме тому, що більшість платників для сплати всіх податків і зборів використовують електронну форму і звітують дистанційно. Було скорочено також форму податкової декларації.

Із введенням Податкового кодексу України найвагоміше зниження витрат часу очікується при адмініструванні податку на прибуток, що пояснюється наближенням податкової і фінансової звітності та відповідною економією часу платників. Зниження витрат часу на адміністрування ПДВ очікується внаслідок спрощення податкової декларації у зв'язку з введенням електронної звітності й запровадженням обов'язкового ведення електронного реєстру виданих та отриманих податкових накладних.

Запровадження єдиного соціального внеску, що відбулося у 2011 р., зменшить витрати часу на сплату внесків і звітування, адже з 2011 р. звітування до фондів відбувається за єдиною формою й до одного фонду -- Пенсійного, що є головним адміністратором. Отже, це істотно зменшить витрати часу як на складання звітності, так і на її подання і сплату внеску. Для звітування передбачено одну форму, за якою одночасно подається звітність щодо зобов'язань до всіх соціальних фондів і до Пенсійного фонду, причому така звітність подається лише до головного адміністратора.

Враховуючи, що звітування до соціальних фондів у 2010 р. відбувалося щокварталу, час, відведений на підготовку й подання звітності, має скоротитися. Із запровадженням Податкового кодексу прогноз витрат часу на нарахування і сплату основних податків становить, якщо не спростити форми звітності і процедури, не менше ніж 550 год. на рік, що залишає нас майже на місці (141-ше): у рейтингу за 2011 р. Україна за даним показником посідає 149 місце (табл. 2).

*Ставка оподаткування.* Світовий банк запропонував оцінювати ставку оподаткування на основі моделі *Questionnaire Paying Taxes*. З її допомогою було зроблено незалежну оцінку показників податкового навантаження на рівні підприємства.

Встановлено, що в умовах законодавства, яке було чинним до 2011 р., ставка в розрахунках Світового банку дорівнювала 55,5 %. Із прийняттям Податкового кодексу та за умови незмінності основних ставок податків загальна ставка оподаткування зменшилася до 53,9 %, що в основному пояснюється скасуванням чотирьох податків, які раніше враховувалися в розрахунках. Крім того, на позиції України в рейтингу за 2012--2013 рр. має позначитися зниження ставки податку на прибуток.

За нашими розрахунками загальна ставка оподаткування в рейтингу за 2012 р. може знизитися до 55,3 % (ставка не враховує зміну доходу на одну особу населення, яка може відбутися), що забезпечить рейтинг за цим показником на рівні 147 місця (нині -- 149-те), а в рейтингу за 2013 р. -- до 52,7 % (ставка не враховує зміну доходу на одну особу населення, яка може відбутися), що забезпечить рейтинг за цим показником на рівні 141 місця (табл. 2).

Загальну ставку податку в Україні не можна вважати високою, але як для країни, що має велику кількість податків і складні процедури дотримання податкового законодавства, така ставка не додає привабливості в реалізації інвестиційних проектів. Для прикладу, загальна ставка оподаткування в Італії -- 68,6 % прибутку, в Японії -- 48,6 %, в Індонезії -- 37,3%, в Румунії -- 44,9 %, у Австрії -- 55,5 %, у Швеції -- 54,6 %.

Левову частку податкового навантаження на підприємства становить саме не податок на прибуток (10,4 %), а внески до Пенсійного фонду й інших соціальних фондів -- 43,3 %.

Позиції України у рейтингу "Ведення бізнесу" за індикатором "Сплата податків" із набранням чинності Податковим кодексом можуть істотно поліпшитися, що є позитивним фактором в оцінці податкової системи країни. Однак зміни нормативної бази не розв'язують усіх проблем, що існують у сфері оподаткування.

**Висновки і пропозиції.** Головним чинником, який істотно впливає на показники рейтингу й не змінився із прийняттям Кодексу, є адміністративне навантаження на підприємства. Час, необхідний на дотримання платниками податкового законодавства й подання звітності, залишається майже незмінним через ускладнені процедури, запроваджені податковою службою. Подальша робота з удосконалення практики застосування Податкового кодексу дасть змогу вийти на новий рівень податкових відносин в Україні й

отримати стійкі конкурентні переваги порівняно з іншими економіками світу. Для цього необхідно здійснити такі кроки:

*Для зменшення кількості платежів:*

-- створити умови для добровільного використання платниками електронної форми підготовки звітності й дистанційного звітування. Підприємства мають бути зацікавлені подавати звітність у електронній формі дистанційно через Інтернет або поштою. Кодексом на сьогодні вже передбачено забезпечення правових гарантій для таких підприємств. Це не лише скоротить процедуру подання звітності для платників, а й підвищить продуктивність роботи адміністратора. Подані в електронній формі звіти легше перевіряти й узагальнювати інформацію, не потрібно також вручну вводити інформацію до баз даних податкових органів;

-- установити триваліший період для сплати авансових внесків з окремих податків. Наприклад, внесення авансових внесків із плати за землю щокварталу, а не щомісяця, як нині, дасть можливість скоротити кількість платежів у 2012 р. до 22 (на 8) і зменшити час, необхідний на підготовку й подання такої звітності.

*Для зменшення витрат часу платників на виконання вимог податкового законодавства:*

-- упровадити електронну систему підготовки й обміну податковими накладними з ПДВ, що дасть змогу істотно скоротити час на їх підготовку;

-- спростити форми й вимоги до оформлення первинної документації, що забезпечить економію часу на її заповнення. Вимоги до форм та елементів накладних (як податкових, так і неподаткових) у європейських країнах значно простіші, отже, увага адміністратора зосереджена не на формальних деталях, а на фактичному змісті документа.

На сьогодні в Україні встановилася національна система бухгалтерського обліку, яка здебільшого базується на традиціях радянської системи обліку та є відмінною від практики ведення обліку й вимог до нього у європейських країнах. Наприклад, досі є чинним "Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку", що затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88, та визначає вимоги до документів бухгалтерського обліку і звітності. У країнах ЄС такі вимоги є простішими, документи звітності містять значно меншу кількість обов'язкових елементів, активно використовуються уніфіковані накладні (у нас товарна й податкова накладні виписуються окремо). Вимоги до бухгалтерського обліку й форм звітності теж значно простіші, особливо для підприємств, що не є корпораціями;

-- значно спростити форми податкової звітності і зменшити кількість додатків, наприклад, до декларації з податку на прибуток, що дасть можливість скоротити витрати часу на підготовку звітності (сьогодні форма податкової декларації з податку на прибуток має 17 додатків);

-- забезпечити підвищення ефективності роботи податкових органів через запровадження обміну інформацією у електронному вигляді між податковими органами й іншими органами державної влади (наприклад, Державною службою статистики України, Митною службою України тощо) та можливість електронного звіряння даних різних суб'єктів і в межах галузей економіки, тобто усунути потребу в отриманні великих обсягів інформації від самих платників податків. З одного боку, це знизить витрати часу платників та адміністративне навантаження на них, з другого, дасть змогу побудувати систему планування перевірок на основі ризико-орієнтованих моделей і скоротити їх кількість.

Внесені пропозиції спрямовані як на поліпшення позиції України в рейтингу, так і значне вдосконалення методичних підходів до підвищення конкурентоспроможності національної системи оподаткування.

#### Список використаних джерел:

1. Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway // Eurostat Statistical books. -- 2011 edition. -- P. 282.
2. The Global Competitiveness Report 2010--2011 / Klaus Schwab, World Economic Forum [Електронний ресурс]. -- Режим доступу : <http://www.weforum.org/reports>.
3. Doing Business 2011 / Ease of Doing Business in Ukraine [Електронний ресурс]. -- Режим доступу : <http://www.doingbusiness.org/data/exploreconomi-ies/ukraine#paying-taxes>.
4. Paying Taxes 2011: The global picture [Електронний ресурс]. -- Режим доступу : <http://www.pwc.com/gx/en/pay-ing-taxes/index.jhtml>.
5. Дані Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. -- Режим доступу : [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).
6. Дані ДПА України. [Електронний ресурс]. -- Режим доступу : <http://www.DPA.gov.ua>.
7. Вартість дотримання податкового законодавства в Україні / Міжнародна фінансова корпорація, 2009. -- С. 15.

**Ключевые слова :** налоговое законодательство, Налоговый кодекс, конкурентоспособность, налогообложение, хозяйствующие субъекты, налоговая нагрузка.

**Ключові слова:** податкове законодавство, Податковий кодекс, конкурентоспроможність, оподаткування, господарюючі суб'єкти, податкове навантаження.

**Key words:** tax law, the Tax Code, competitiveness, taxation, business entities, the tax burden.