

Ирина Александровна КАРПУХНО

кандидат экономических наук, доцент,
доцент кафедры экономической теории,
Донецкий национальный университет

Екатерина Александровна КОВАЛЕВА

студентка,
Донецкий национальный университет
E-mail: karpuhno_i@mail.ru

АДАПТАЦИЯ ЗАРУБЕЖНОГО ОПЫТА СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ ДЛЯ УКРАИНЫ НА ПРИМЕРЕ БОЛГАРИИ И ФРАНЦИИ

Карпухно, И. А. Адаптация зарубежного опыта совершенствования налоговой системы для Украины на примере Болгарии и Франции [Текст] / Ирина Александровна Карпухно, Екатерина Александровна Ковалева // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол. : В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2014. – Том 17. – № 1. – С. 59-65. – ISSN 1993-0259.

Аннотация

Введение. Одной из важных проблем в современных условиях является разбалансированность отечественной налоговой системы, что негативно влияет на экономическое развитие государства и его финансовую независимость. Для поиска путей улучшения позиции Украины на международном уровне и совершенствования ее налоговой политики необходимо изучение опыта других стран и применение его в процессе реформирования собственной налоговой системы.

Целью работы является исследование особенностей функционирования и реформирования налоговых систем европейских стран для разработки направлений совершенствования налоговой политики Украины.

Метод (методология). В статье рассмотрены методологические подходы определения понятия «налоговая политика», виды налоговой политики в зависимости от уровня налогообложения в стране. Проанализирована направленность налоговой политики Украины и ее позиция относительно динамики простоты уплаты налогов в условиях происходящей трансформации фискального регулирования. Проведен сравнительный анализ показателей эффективности налоговой системы Украины, Болгарии как страны с наиболее низкой налоговой нагрузкой и Франции как страны с наиболее высокой налоговой нагрузкой. Рассмотрены существующие основные пути реформирования налоговых систем стран мира.

Результаты. Несмотря на улучшение позиций Украины по рейтингам Всемирного банка, качественных изменений в функционировании элементов налоговой системы недостаточно. Проблема реформирования отечественной налоговой системы с целью гармонизации интересов государства и плательщиков налога остается одной из наиболее актуальных экономических проблем. Современному этапу развития налоговой системы Украины присуща фискальная направленность ее налоговой политики. На основании сравнительного анализа показателей эффективности налоговой системы Украины, Болгарии и Франции сделан вывод, что Украине следует использовать путь стран, реформирование в которых направлено на уменьшение налоговой нагрузки. Предложены направления реформирования отечественной налоговой системы. Одним из путей совершенствования налоговой системы Украины является применение опыта налоговых реформ в Болгарии.

Ключевые слова: налог; налоговая система; налоговая политика; налоговая нагрузка; налогообложение; фискальное регулирование.

Iryna Oleksandrivna KARPUKHNO

PhD in Economics, Associate Professor,
Department of Economic Theory,
Donetsk National University

Kateryna Oleksandrivna KOVALYOVA

Student,
Donetsk National University
E-mail: karpukhno_i@mail.ru

ADAPTATION OF FOREIGN EXPERIENCE OF IMPROVEMENT OF TAX SYSTEM FOR UKRAINE ON THE EXAMPLE OF BULGARIA AND FRANCE

Abstract

Introduction. In modern conditions one of the important problems is the imbalance in tax system of Ukraine, which has a negative impact on the economic development of the state and its financial independence. To find the ways of improvement of Ukraine's position on the international level and of its fiscal policy it is necessary to study the experience of other countries and to use it in the process of reforming the tax system of Ukraine.

Purpose. The purpose of the scientific research is to study the features of functioning and reforming the tax system of European countries in order to develop the ways of improvement the tax policy of Ukraine.

Method (methodology). The article describes the methodological approaches to the definition of "tax policy" and types of tax policy depending on the level of taxation in the country. The direction of tax policy of Ukraine and its position due to the dynamics of easiness of paying taxes in the conditions of the ongoing transformation of the fiscal adjustment are analyzed. The comparative analysis of the performance of the tax systems of three countries, such as Ukraine, Bulgaria and France is carried out. Bulgaria is considered to be the country with the lowest tax burden, while France is the country with the highest tax burden. The main ways of reforming the existing tax systems of the world are also considered.

Results. Despite the improvement of Ukraine's position according to the rating of the World Bank, the qualitative changes in the operation of the elements of the tax system are considered to be insufficient. The problem of reforming the tax system of Ukraine in order to harmonize the interests of the state and tax payers remains one of the most pressing economic problems. The present stage of the development of the Ukrainian tax system is characterized by the fiscal direction of its tax policy.

On the basis of a comparative analysis of the performance of the tax system of Ukraine, Bulgaria and France it has been concluded that Ukraine should follow the way of those countries where the reforms aimed to reduce the tax burden. The directions of the reform of the Ukrainian tax system are offered. One of the ways of improvement of the tax system of Ukraine is to use the experience of the tax reforms in Bulgaria.

Keywords: tax; tax system; fiscal policy; tax burden; taxation; fiscal regulation.

JEL classification: H390, H220

Введение

Одной из важных проблем в современных условиях является разбалансированность налоговой системы Украины, что негативно влияет на экономическое развитие государства и его финансовую независимость. В рамках усиления интеграционных и глобализационных процессов и, как следствие, усиления международной налоговой конкуренции, существует необходимость сравнения налоговых систем стран для поиска путей улучшения позиции Украины на международном уровне. Для чего необходимо изучение опыта других стран и применение его в процессе реформирования собственной налоговой системы.

Особую актуальность этот вопрос приобретает в условиях происходящей трансформации фискального регулирования из-за стремления Украины к ее равноправному участию в европейских интеграционных процессах с целью повышения эффективности и конкурентоспособности налоговой системы.

Особенностям функционирования и реформирования налоговых систем посвящены работы таких экономистов, как З. С. Варналий, О. Д. Василик, А. И. Крысоватый, А. В. Максименко, П. В. Мельник, В. М. Опарин, Л. Л. Тарангул, В. М. Федосов и др.

Цель работы

Целью работы является исследование особенностей функционирования и реформирования налоговых систем европейских стран для разработки направлений совершенствования налоговой политики Украины.

Основной материал и результаты исследования

Для совершенствования налоговой политики Украины необходимо провести анализ понятия «налоговая политика», которое украинские ученые определяют по-разному (таблица 1).

Таблица 1. Методологические подходы определения понятия «налоговая политика» в научных исследованиях украинских ученых [1; 2; 3]

В. М. Федосов В. М. Опарин Г. А. Пятаченко	Налоговая политика – это деятельность государства в сфере установления и взыскания налогов, в частности по формированию государственных доходов за счет постоянных (налогов) и временных (займов) источников, определение видов налогов, плательщиков, объектов, ставок, льгот, сроков и механизма зачисления.
О. Д. Василик	Налоговая политика – это государственная политика налогообложения юридических и физических лиц. Ее целью является формирование государственного бюджета при одновременном стимулировании деловой активности предпринимателей. Реализация осуществляется через систему налогов, налоговых ставок и налоговых льгот.
О. Д. Данилов Н. П. Флисак	Налоговая политика – это система мероприятий, проводимых правительством страны по решению определенных краткосрочных и долгосрочных задач, стоящих перед обществом, с помощью системы налогообложения страны.
Г. Ю. Исаншина	Налоговая политика – это система действий, проводимых государством в области налогов и налогообложения. Налоговая политика находит свое отражение в видах налогов, размерах налоговых ставок, определении плательщиков и объектов налогообложения, в налоговых льготах.
Т. Ф. Куценко А. П. Завгородный	Налоговая политика – это политика государства в сфере налогообложения, которая предусматривает манипулирование налогами для достижения определенных целей.
А. И. Крысоватый	Налоговая политика – это деятельность государства в сфере введения, правовой регламентации и организации взимания налогов и налоговых платежей, которые являются орудием распределения и перераспределения части ВВП и формирования централизованных фондов денежных ресурсов государства.

В. М. Федосов, Г. Ю. Исаншина, В. М. Опарин и Г. А. Пятаченко понимают налоговую политику как деятельность государства в сфере налогообложения, но в основном делают акцент на составляющих элементах собственно процесса налогообложения. О. Д. Василик, А. И. Крысоватый, Т. Ф. Куценко, А. П. Завгородный трактуют налоговую политику как фискальный инструмент государства и одновременно как инструмент стимулирования деловой активности предпринимателей. В этом определении не учитывается социальная составляющая налоговой политики государства, а основной является ее роль в формировании централизованных фондов денежных ресурсов государства, т. е. подчеркивается фискальная функция налогов. О. Д. Данилов, Н. П. Флисак определяют налоговую политику как систему мер, проводимых правительством по решению общественных задач.

Исходя из таблицы 1, можно сказать, что налоговая политика – это совокупность организационно-правовых, экономических мер государственного регулирования, которые осуществляются в сфере налогообложения путем регулирования налоговых отношений и направлены на обеспечение наполнения бюджетов всех уровней, стимулирование экономического роста и общественного благосостояния. Сущность налоговой политики обусловлена социально-экономическим строем общества, стратегическими целями, которые определяют развитие национальной экономики, а также мировыми интеграционными процессами, которые влияют на структуру экономических отношений [3]. В зависимости от уровня налогообложения в стране выделяют три возможных вида налоговой политики (рис. 1).

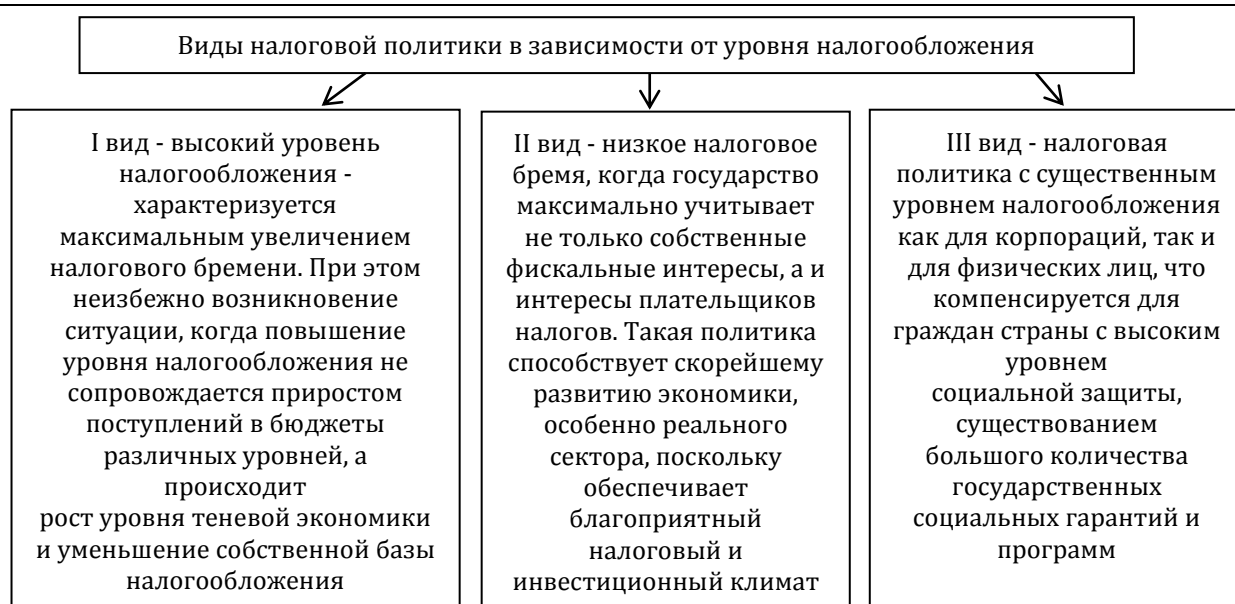


Рис. 1. Виды построения налоговой политики государства в зависимости от уровня налогообложения

Когда правительство ставит задачу наполнения доходной части бюджета для покрытия дефицита, формируется политика максимальных налогов (первый вид). Второй вид налоговой политики формируется, когда экономическая политика государства направлена на стимулирование деловой активности путем уменьшения налогового бремени. Считается, что оптимальным является третий вид налоговой политики, который характеризуется существенным уровнем налогообложения для всех плательщиков, однако это компенсируется высоким уровнем предоставления государством общественных услуг и социальной защиты населения.

В зависимости от уровня государственного вмешательства в экономику, выделяют дискреционную политику и политику «встроенных стабилизаторов». Ее применение зависит от цикличности и стадий развития экономики. Дискреционной политикой называется тогда, когда правительство сознательно вносит изменения в налоговую систему и расходы бюджета с целью влияния на реальный ВВП, уровень занятости, инфляцию. Такая политика характерна для стадии спада. В этом случае государство уменьшает ставки налогов или предоставляет налоговые льготы физическим лицам с целью увеличения доходов граждан. Недискреционная бюджетно-налоговая политика или политика «встроенных стабилизаторов», базируется на теоретическом предположении, что налоговая система сама по себе обладает способностью автоматически влиять на экономический цикл, потому что даже без ее изменения налоговые изъятия увеличиваются при росте ВВП и уменьшаются при его спаде, т. е. имеет место стабилизирующий эффект [4, с. 8-9].

Для многих государств с трансформационной экономикой, в том числе и Украины, на современном этапе развития характерна фискальная направленность налоговой политики, недостаточный уровень социальной поддержки населения, повышение уровня налогового бремени для бизнеса (что способствует ухудшению инвестиционного климата), а также значительный теневой сектор экономики.

Следует отметить, что в условиях реформирования налоговой системы Украины, в научной литературе недостаточно внимания уделяется освещению проблем эффективности налоговой системы и ее оценки в структуре международных индексов и рейтингов. Наиболее известным и весомым международным рейтингом является рейтинг Всемирного банка Doing Business. (До 2010 года существовал еще рейтинг журнала Forbes – Tax Misery & Reform Index, по данным которого в течение нескольких лет существования этого рейтинга Украина входила в двадцатку с наибольшей налоговой нагрузкой). Одним из критериев построения этого рейтинга является детальный анализ налоговой системы 185 стран - рейтинг Paying Taxes.

Анализ данных таблицы 1 показывает, что Украина оставалась мировым аутсайдером в сфере налогообложения и занимала 181 позицию в рейтинге Paying Taxes. По итогам 2013г. (по состоянию на 1 октября) эксперты Всемирного банка отметили улучшение условий ведения бизнеса в Украине - позиция страны в рейтинге улучшилась на 15 пунктов - с 152 места до 137-го. Сферами значительных успехов реформ стали: «налогообложение» (позиция выросла с 183-го до 165-го); «создание

предприятий» (улучшение в рейтинге с 116-й позиции в 50-ю); «регистрация собственности» (рост с 168-го места на 149 -е). Улучшилась позиция Украины на 18 пунктов по показателю «налогообложение» со 183-го до 165-го места в рейтинге.

Таблица 2. Динамика простоты уплаты налогов в Украине (Doing Business) [5; 6]

Индикатор	DB-2006	DB-2007	DB-2008	DB-2009	DB-2010	DB-2011	DB-2012	DB-2013	DB-2014*
Позиция в рейтинге	-	-	-	-	-	181	181	165	164
Количество платежей за год	147	147	147	147	147	135	135	28	28
Затраты времени за год	2085	2085	2085	848	736	657	657	491	390
Общая налоговая ставка	57.3	57.0	56.6	57.2	57.2	55.5	57.1	55.4	54,9

* прогноз значения.

Внедрение возможности электронного предоставления данных и оплаты для средних и крупных предприятий Украины значительно облегчило процедуру налогообложения. Затраты времени на ведение отчетности и уплату налогов уменьшились с 657 часов до 491 (на 1.08.2013). Улучшение условий ведения бизнеса в Украине также обусловлено уменьшением количества налоговых платежей в связи со вступлением в силу Налогового кодекса (с 135 до 28) и снижением суммарной налоговой нагрузки с 57,1 % от чистой прибыли до 55,4 %.

Кроме этого, в налоговой сфере Украина вошла в первую мировую десятку (шестое место) по улучшению показателя «удаленности от «Передового рубежа». Данный показатель введен в докладе Doing Business, он дает оценку изменениям предпринимательской нормативно-правовой среды в какой-либо стране по сравнению с мировыми лидерами в соответствии с рассматриваемыми направлениями.

Существуют два основных пути реформирования налоговых систем с учетом опыта других стран (рис. 2).

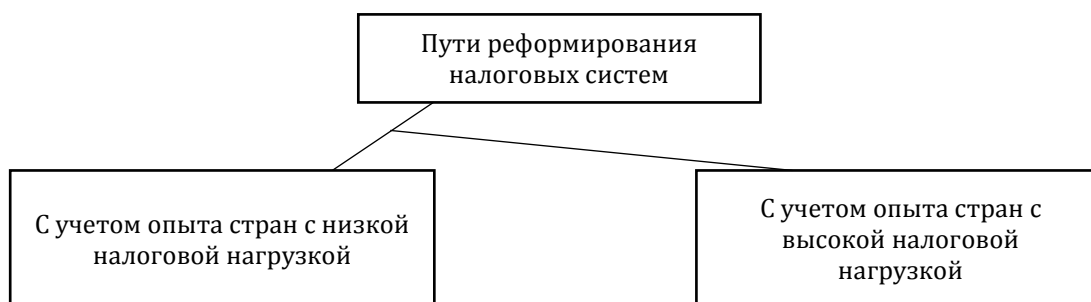


Рис. 2. Пути реформирования налоговых систем

По данным Всемирного банка (Doing Business и Paying Taxes) налоговая нагрузка Болгарии одна из низких. Страны ЕС (в частности Франция, Бельгия, Нидерланды, Австрия) известны как экономики с наиболее высокой налоговой нагрузкой, что не мешает им оставаться лидерами по экономическому развитию. Фискальная направленность украинской налоговой системы является известным фактом. Поэтому следует использовать опыт разных стран для улучшения налоговой системы Украины.

Исходя из рис. 2, сравним позиции Украины с Болгарией как страны с наиболее низкой налоговой нагрузкой и Францией как страны с наиболее высокой налоговой нагрузкой. Сравнительный анализ показателей эффективности налоговой системы Украины, Болгарии и Франции по данным Paying Taxes 2013 приведен в таблице 3.

Таблица 3. Сравнительный анализ показателей эффективности налоговой системы Украины, Болгарии и Франции[7]

Индикаторы	Украина	Болгария	Франция
Позиция в рейтинге	164	81	52
Количество платежей в год	28	13	7
Затраты времени за год	390	454	132
Общая налоговая ставка	54,9	27,7	64,7

Изменение общей налоговой ставки стран по данным отчетов с 2009 года представлено на рис. 3.

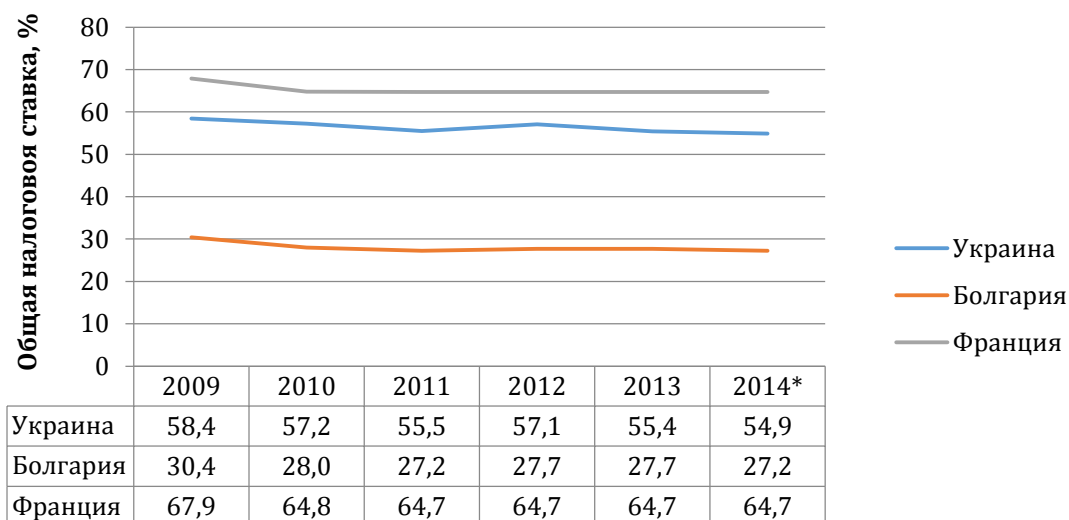


Рис. 3. Динамика изменения общей налоговой ставки 2009-2014* [8]

*прогноз значения.

Как свидетельствуют данные рис. 3, налоговая нагрузка Франции и Украины подобны, а Болгария демонстрирует удивительные результаты: уменьшение количества налогов не отразилось на фискальной функции налогов. Болгарии удалось достичь таких результатов благодаря таким факторам: 1) налогов было 29, а стало 13; 2) 10 % ставка корпоративного налога; 0 % в регионах с высокой безработицей; 3) 10 % ставка подоходного налога; 4) 2-летний льготный период с освобождением от уплаты НДС при импорте оборудования для реализации инвестиционных проектов на стоимость свыше 5 млн евро, в рамках которых создается как минимум 50 рабочих мест; 5) 2-летний срок амортизации для компьютерной техники и новых производственных сооружений; 6) возможность вычета затрат на научно-исследовательскую и опытно-конструкторскую деятельность; 7) 5 % ставка налога у источника на дивиденды и ликвидационные доли (0 % ставка для компаний из ЕС). Основными элементами здесь являются: подоходный налог, прозрачная система и низкая ставка. Именно они привели к полной прозрачности болгарской экономики, к отсутствию «теневых денег» и двойной бухгалтерии. Прозрачность администрирования и преимущества ведения бизнеса поспособствовали экономическому развитию. Результат реформ: ВВП Болгарии за 5 лет вырос в 1,25 раза; с 47,37 до 54,52 млрд долларов. Именно модель налоговой политики Болгарии может стать основой реформирования налоговой системы Украины.

Направлениями реформирования налоговой системы Украины могут быть: сокращение количества налогов с 23 до 9 путем объединения и отмены некоторых налогов и платежей; сокращение количества налоговых отчетных форм - со 115 до 22, путем объединения или отмены форм налогового декларирования; упрощение формы налоговых деклараций, упрощение администрирования НДС.

Однако исходя из того, что основным источником дохода бюджета Украины остаются именно налоговые поступления, следует обратить внимание на те инструменты, благодаря которым развитые страны с высокой налоговой нагрузкой продолжают оставаться среди самых конкурентоспособных стран мира. Доверие к органам власти – один из факторов построения эффективной экономики. Каждый гражданин страны уверен в том, что при возникновении какой-либо ситуации государство поддержит его. Например, во Франции высокие налоговые нагрузки оправдываются следующими факторами:

- высокий уровень социальной защиты (бесплатное образование, медицинское обслуживание, материальная помощь, высокие пенсии);
- высокий уровень экологизации налоговой системы. Фискальные средства должны использоваться как экономические инструменты для стимулирования бережного отношения к окружающей среде;
- стабильность и неизменность в течение нескольких лет общих правил взимания налогов;
- один из самых низких уровень бедности в мире.

Выводы и перспективы дальнейших исследований.

Несмотря на улучшение позиций Украины по рейтингам Всемирного банка, качественных изменений в функционировании элементов налоговой системы не достаточно. Проблема реформирования налоговой системы Украины с целью гармонизации интересов государства и плательщиков налога остается одной из наиболее актуальных экономических проблем. Одним из путей реформирования является применение опыта реформирования налоговой системы в Болгарии.

Таким образом, проанализировав пути реформирования налоговой системы, можно сделать вывод, что Украине следует использовать путь стран, реформирование в которых направлено на уменьшение налоговой нагрузки.

Список литературы

1. Веремчук, Д. В. Сутність податкової політики та її роль у державному регулюванні економіки [Текст] / Д. В. Веремчук // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України: зб. наук. праць. — Суми: ДВНЗ «УАБС НБУ», 2010. — вип. 28. — С. 37-45.
2. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи [Текст] : монографія / П. В. Мельник, Л. Л. Тарантул, З. С. Варналій та ін.]; за ред. З. С. Варналія. - К. : Знання України, 2008. - 675с.
3. Крисоватий, А. І. Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні [Текст]: монографія / А. І. Крисоватий. — Тернопіль: Карт-бланш, 2005. — 371 с.
4. Литвиненко, Я. В. Податкова політика. - К. : МАУП, 2003. - 224с.
5. Максименко, А. В. Позиція України під призвою міжнародного податкового адміністрування / А. В. Максименко [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.sworld.com.ua/konfer26/782.pdf>.
6. DoingBusiness [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.doingbusiness.org>.
7. THE WORLD BANK [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://data.worldbank.org/indicator/IC.TAX.TOTL.CP.ZS>.
8. PayingTaxes 2014 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/data-tables.html>.

References

1. Veremchuk, D. V. (2010). *The essence of fiscal policy and its role in government regulation of the economy*. Sumy. DVNZ "UAB NBU".
2. Melnyk, P. V., Tarantul L. L., Varnaliy Z. S. (2008). *Tax Policy in Ukraine: state, problems and prospects*. Kyiv: Knowledge Ukraine.
3. Krysovaty, A. I. (2005). *Theoretical and organizational dominant and practice of implementation of tax policy in Ukraine*. Ternopol: Carteblanche.
4. Litvinenko, Y. V. (2003). *Taxpolicy*. Kyiv: AIDP.
5. Maksymenko, A. (n.d.). *Ukraine's position in international tax administration prism*. Retrieved October, 15, 2014, from : <http://www.sworld.com.ua/konfer26/782.pdf>.
6. *Doing Business*. (n.d.). Retrieved October, 15, 2014, from : <http://www.doingbusiness.org>.
7. THE WORLD BANK. (n.d.). Retrieved October, 15, 2014, from : <http://data.worldbank.org/indicator/IC.TAX.TOTL.CP.ZS>.
8. *PayingTaxes 2014*. (n.d.). Retrieved October, 15, 2014, from : <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/data-tables.html>.

Стаття надійшла до редакції 24.10.2014 р.