

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНІ БіЕМ
КАФЕДРА ФІНАНСІВ І ПІДПРИЄМНИЦТВА

До захисту допускається
Завідувач кафедри, проф.

_____ В. М. Боронос
« ____ » _____ 2021 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА

НА ТЕМУ:

«Податкова система України та проблеми її реформування»

Освітній ступінь – «бакалавр»

Спеціальність – 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»

Освітня програма – «Фінанси та облік в підприємстві»

Керівник роботи:

(підпис)

О.В. Зайцев

(ініціали, прізвище)

Студент:

(підпис)

Н.А. Тесля

(ініціали, прізвище)

Група:

Ф-71/1

Суми
2021

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
КАФЕДРА ФІНАНСІВ І ПІДПРИЄМНИЦТВА

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри, проф.

_____ В.М. Боронос
« ____ » _____ 2021 р.

ЗАВДАННЯ

до кваліфікаційної роботи бакалавра

Студентка групи Ф-71/1 інституту (центру) ННІ БіЕМ
спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»
(освітньої програми – «Фінанси та облік в підприємстві»)

Тесля Наталія Андріївна

Тема роботи: *Податкова система України та проблеми її реформування*

Затверджено наказом по СумДУ № _____ від « ____ » _____ 2021 р.

Термін здачі студентом завершеної роботи « ____ » _____ 2021 р.

Вихідні дані до роботи: нормативні й законодавчі акти, матеріали державної статистичної звітності, відомчі постанови, інструкції та положення, матеріали монографій, періодичних видань, підручників і навчальних посібників, дані фінансової звітності суб'єктів господарювання, організацій та установ тощо.

Зміст основної частини роботи (перелік питань для розроблення):

- податкова система: сутність та значення;
- дослідження особливостей податкової системи України та її ефективності;
- визначення основних напрямів реформування податкової системи України.

Дата видачі завдання: « ____ » _____ 2021 р.

Керівник кваліфікаційної роботи бакалавра: *Зайцев О. В.* _____
(підпис)

Завдання прийнято до виконання « ____ » _____ 2021 р. _____
(підпис студента)

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота бакалавра: 36 с., 6 рисунків, 2 таблиці, 41 джерело, 1 додаток на 6 стор.

Мета роботи - дослідження податкової системи України, аналіз її основних недоліків та визначення шляхів їх подолання.

Об'єкт дослідження - система суспільних відносин та соціально-економічних умов, пов'язаних з оподаткуванням.

Предмет дослідження - податкова система України.

Методи дослідження - наукові публікації українських та закордонних вчених, нормативно-правові та законодавчі та урядові матеріали, статистичні дані. При проведенні досліджень були використані логічний, історичний, семантичний, графічний, математико-статистичний, ретроспективний методи, метод системного аналізу.

Зміст основної частини роботи складається з трьох розділів. Перший розділ розкриває сутність та значення податкової системи. Охарактеризовано податки та їх роль в економіці, досліджено закордонний досвід функціонування податкової системи.

У другому розділі досліджено особливості податкової системи України та її ефективність. Визначено основні принципи побудови та функціонування податкової системи України. Наведено оцінку ефективності вітчизняної системи оподаткування.

У третьому розділі визначено основні напрями реформування податкової системи України. Проведено аналіз історичних етапів розвитку вітчизняної системи оподаткування. Представлено основні напрями реформування системи оподаткування.

ПОДАТКОВА СИСТЕМА, ОПОДАТКУВАННЯ, ПОДАТКИ, СТАВКА ПОДАТКУ, ПЛАТНИК ПОДАТКУ, ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА, ПОДАТКОВЕ ЗАКОНОДАВСТВО.

ЗМІСТ

ВСТУП	5
1 ПОДАТКОВА СИСТЕМА : СУТНІСТЬ ТА ЗНАЧЕННЯ	7
1.1 Характеристика податків як соціально-економічної категорії та їх роль в економіці.....	7
1.2 Дослідження закордонного досвіду функціонування систем оподаткування.....	8
2 ДОСЛІДЖЕННЯ ОСОБЛИВОСТЕЙ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ ТА ЇЇ ЕФЕКТИВНОСТІ.....	15
2.1 Основні принципи побудови та функціонування податкової системи України	15
2.2 Оцінка ефективності вітчизняної системи оподаткування.....	15
3 ВИЗНАЧЕННЯ ОСНОВНИХ НАПРЯМІВ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ	20
3.1 Аналіз історичних етапів розвитку вітчизняної системи оподаткування.....	20
3.2 Основні напрями реформування системи оподаткування.....	23
ВИСНОВКИ.....	27
ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ	29
ДОДАТОК А Оцінка легкості ведення бізнесу Doing Business 2020.....	31

ВСТУП

Актуальність теми. На сьогодні, актуальним залишається питання проблем оподаткування, адже податки ще й досі є основним джерелом надходжень до бюджету держави для забезпечення її потреб. Податки є досить складною фінансовою системою, що впливає на всі економічні процеси та явища. Як вважають науковці, з одного боку, податкові надходження – це фінансова основа існування держави, що дає можливість розвитку освіти, науки, культури. А з іншого боку, податкові надходження – це інструмент, що здійснює перерозподіл коштів фізичних та юридичних осіб, а їх мобілізація та використання зачіпає інтереси не тільки громадян та підприємців, а й цілих верств населення та соціальних груп. Податкова система повинна відображати певні умови країни, а саме: рівень економічного та соціального розвитку, а також розвиток як зовнішньої так і внутрішньої політики держави. Незважаючи на це, будова податкової системи дещо різниться в різних країнах.

На сучасному етапі створення конкурентоспроможної, переважно суспільно орієнтованої ринкової економіки, наближеної до ЄС, неможливе без виконання виваженої державної (публічної) політики, що могла гарантувати баланс інтересів між державою та її платниками податків.

Формування напрямів покращення податкової системи України знаходиться у центрі дослідження вітчизняних науковців К. І. Швабія, О. Бойко, Н. М. Ткаченко, Л. Демиденко, Ф. П.Ткачика, А. Крисоватого, М. Кучерявенка, І. Луніної, О. Романенко та інших.

Метою роботи є дослідження податкової системи України, аналіз її основних недоліків та визначення шляхів їх подолання.

Завдання дослідження відповідно до поставленої мети:

- уточнити сутність поняття «податкова система», «податки», «збори»;
- провести аналіз основних складових системи оподаткування;
- розглянути вплив системи оподаткування на соціальний та економічний розвиток країни;
- вивчити підходи до оподаткування зарубіжних країн в сучасних соціально-економічних умовах;
- провести порівняльний аналіз податкової системи України з її аналогами в країнах ЄС;
- провести оцінку ефективності та дослідити основні проблеми вітчизняної системи оподаткування;
- визначити пріоритетні напрями реформування системи оподаткування.

Об'єктом дослідження є система суспільних відносин та соціально-економічних умов, пов'язаних з оподаткуванням.

Предметом дослідження є податкова система України.

Методи дослідження. Під час дослідження було опрацьовано наукові публікації українських та закордонних вчених, нормативно-правові та законодавчі та урядові матеріали, статистичні дані. При проведенні досліджень були використані логічний, історичний, семантичний, графічний, математико-статистичний, ретроспективний методи, метод системного аналізу.

Структура роботи. Зміст основної частини роботи складається з трьох розділів. Перший розділ розкриває сутність та значення податкової системи. Охарактеризовано податки та їх роль в економіці, досліджено закордонний досвід функціонування податкової системи. У другому розділі досліджено особливості податкової системи України та її ефективність. Визначено основні принципи побудови та функціонування податкової системи України. Наведено оцінку ефективності вітчизняної системи оподаткування. У третьому розділі визначено основні напрями реформування податкової системи України. Проведено аналіз історичних етапів розвитку вітчизняної системи оподаткування. Представлено основні напрями реформування системи оподаткування.

Фактологічну основу роботи становлять наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених щодо системи оподаткування, аналітичні й статистичні матеріали, законодавчі та нормативно-правові акти.

1 ПОДАТКОВА СИСТЕМА : СУТНІСТЬ ТА ЗНАЧЕННЯ

1.1 Характеристика податків як соціально-економічної категорії та їх роль в економіці

Як в історичному аспекті, так і у сучасному розумінні податки виступають у формі фінансових відносин між країною і членами його суспільства задля утворення централізованого фонду фінансових ресурсів, що є вкрай необхідними державі для виконання своїх функцій.

Первісно податкові надходження відображалися у формі безсистемних платежів, переважно в натуральній формі. Питання про принципи оподаткування виникли у XVIII столітті, вчені вперше замислилися про роль податків як з точки зору інтересів держави та громадян. Адам Сміт у «Дослідженні про природу і причини багатства народів» (1776) сформулював чотири правила справляння податків, причому ключовим є забезпечення інтересів платника податків [5, 28].

Варто зауважити, що А. Сміт був далеко не першим вченим, що розглядав питання рівномірності в оподаткуванні, точного визначення податків, зручності та мінімізації витрат при їх стягненні. За декілька років до нього ці вимоги вже сформулювали його попередники: Мірабо (1776 р.), Юсті (1766 р.), Вері (1771 р.) [5]. Проте прийнято вважати, що саме Смітом були вперше сформульовані основні принципи оподаткування, так звані «велика хартія вольностей платника» або «декларація прав платника», а саме:

1. Громадяни мають у міру можливості приймати участь в утриманні уряду відповідно до доходу, яким вони користуються під заступництвом і захистом держави.

2. Податок, строк та спосіб його оплати, а також сума платежу має бути чітко визначеним і зрозумілим як для платників податків, так і для інших осіб.

3. Кожен податок має стягуватися у той час і тим способом, що є найзручнішими для платників податків.

4. Податок повинен бути таким, щоб сума утримань була значно менше, у порівнянні із сумою, що від нього надходить до державного казначейства [5, 28].

Ключовою проблемою податкової політики є в першу чергу, пошук компромісу між економічною ефективністю і соціальною справедливістю, суть якої розкривається у афоризмі відомого науковця Жан Батіста Кольбера: «Оподаткування – це мистецтво обскубувати гусака так, щоб отримати максимальну кількість пір'я з мінімумом шипіння». Так, наразі залишається актуальним питання формування податкової системи, яка б забезпечувала фінансування суспільних потреб і не заважала економічному зростанню [16].

У сучасному розумінні податки виконують у суспільстві такі функції:

- *фіскальна* – наповнення бюджету, забезпечення держави необхідними фінансовими ресурсами для того, щоб виконувати свої завдання у сфері державного управління, обороноздатності та правопорядку, мати можливість профінансувати галузі охорони здоров'я, освіти, науки а також культури;
- *розподільна (соціальна)* – перерозподіл доходів юридичних і фізичних осіб відповідно до

суспільних критеріїв доцільності, соціальної справедливості;

- *регулююча* – вплив податків на різні аспекти діяльності їхніх платників; регулювання державою особистих, колективних, суспільних інтересів, гармонізація виробництва і споживання;
- *економічна* – впливає на всі економічні процеси в державі: попит, інфляцію;
- *контрольна* – полягає в ефективності самої податкової політики, забезпечує контроль за всіма видами діяльності і їх фінансовими потоками [17].

Наразі у податковому законодавстві зазначені такі поняття як податок, збір, плата, платіж. У фіскальній теорії обов'язкові платежі поділяються на: податки та збори; внески і відрахування; плата та платежі, а також мита.

Відмінність між податками і зборами полягає у тому, що податок є обов'язковим платежем, що надходить до відповідного бюджету, який держава або інша уповноважена нею особа стягує як з фізичних так і з юридичних осіб на підставі діючого чинного законодавства і направляє його на задоволення та покриття загальнодержавних, суспільних чи спільних регіональних потреб. Збори (внески) сплачуються з умовою отримання спеціальної вигоди.

Обов'язкові платежів інтересах законодавців, платників податків, податкових і статистичних органів можна класифікувати за різними критеріями (рис. 1.1).

Для перерозподілу національного доходу та виконання своїх функцій держава формує: *бюджетні фонди* (державний і місцеві бюджети), ресурси яких спрямовуються для здійснення заходів щодо розвитку соціальної сфери, вирішення загальнодержавних питань, утримання органів управління; *державні цільові фонди*, що використовуються з метою фінансування програм соціального розвитку (пенсійне забезпечення, соціальне страхування тощо); стабілізації грошово-кредитної системи (гарантування вкладів), охорони природного середовища, створення належних умов праці та ін.

Оподаткування є досить складним поняттям, його основним призначенням є здатність максимально впливати на розвиток підприємництва різних форм власності і досягати максимального зростання прибуткової частини бюджету. Сукупність всіх податкових заходів суттєво впливає на економічну діяльність, а також прискорює інвестиційну активність суб'єктів господарювання (СГ).

1.2 Дослідження закордонного досвіду функціонування систем оподаткування

Система оподаткування суттєво впливає на утворення доходів бюджетів на всіх рівнях, що у сукупності формують державну скарбницю. Податкова система, як і будь-яка інша, є досить складною системою. Вона є важливою складовою впливу держави на діяльність СГ, що в результаті свого функціонування впливає на продуктивність соціально-економічних трансформацій у країні. Податкова система має здатність забезпечувати економічне зростання у державі.

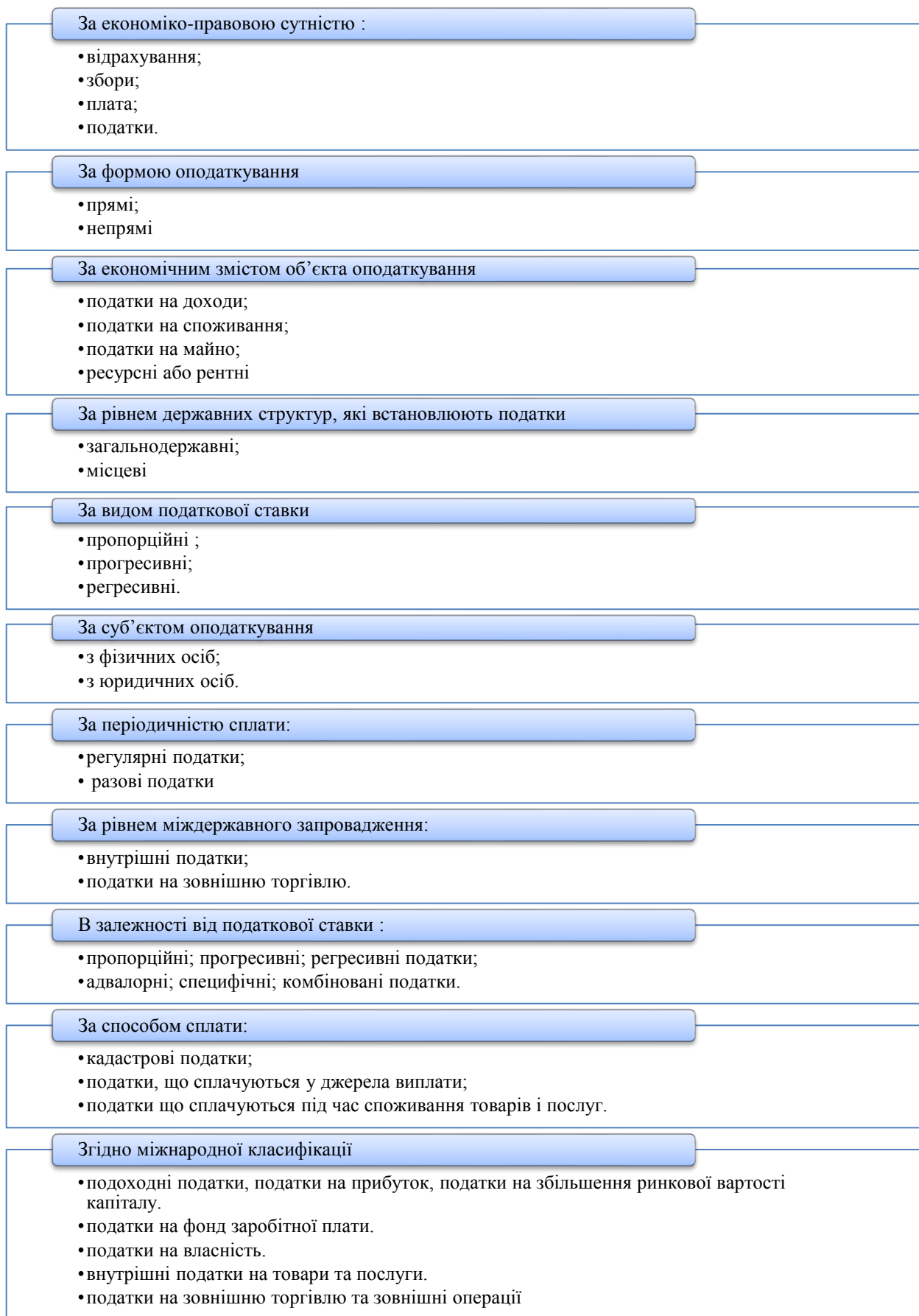


Рисунок - 1.1 Класифікація податків та зборів (обов'язкових платежів)

Реалізація положень оподаткування у кожній країні виконується з урахуванням характерних особливостей, а також політично-економічної ситуації. Ми хочемо порівняти особливості податкових систем країн ЄС, що є найбільш стабільними адже досвід їхніх систем оподаткування також становить неабиякий інтерес для України.

Податкова система США має три рівні: федеральний рівень, рівень штатів та муніципальних утворень. До основних податків можна віднести: індивідуальний прибутковий податок – є одним із головних доходів федерального бюджету країни, цей податок також оплачують фізичні особи, які займаються індивідуальним бізнесом; корпоративний податок для компаній; майнові податки; акцизи і податки із продажів (тобто непрямі податки) а також відрахування на соціальне забезпечення та інші. Близько 70% податків надходить у федеральний бюджет.

Основну частину в податковій системі США займають три види податків:

Індивідуальний прибутковий податок – податок стягується з працездатного населення країни. Сумою неоподаткованого мінімуму доходів є 8950 дол. і запроваджені такі ставки (10, 15, 25, 28, 33 та 35%). Цей податок може сплачувати як одна людина, так і вся родина (тобто враховують доходи сім'ї за календарний рік). Нарахування такого прибуткового податку полягає у наступному: спершу, враховуються всі прибутки від різних видів діяльності, потім із сукупного доходу починають вираховувати витрати, що пов'язані з його отриманням. До таких відносять витрати, що стосуються підприємницької діяльності, а саме купівля капітальних активів та поточні виробничі витрати. З отриманого чистого доходу вираховують індивідуальні податкові пільги (неоподатковуваний мінімум, благодійні внески а також аліменти, витрати, що пов'язані з медобслуговування та інші). Таким чином створюється оподатковуваний дохід [6, 13].

Відрахування на соціальне страхування – є наступною за розміром дохідною частиною федерального бюджету, його сплачують роботодавці та наймані робітники порівну. Ставка цього податку змінюється кожного року при формуванні бюджету країни. У 2014 р. загальна ставка була 15,22 % фонду оплати праці (по 7,61 %). При цьому обкладається не вся частина фонду оплати праці, а тільки перші 48,6 тис. дол. на рік у розрахунку на кожного працівника. Відсоткові ставки таких внесків, для не найманих працівників є значно вищими. Ці відрахування призначені тільки для виплати пенсій престарілим, людям з обмеженими можливостями а також сім'ям, які втратили свого годувальника [6].

Розрахунковий податок (Estimated tax). Його сплата залежить від розміру доходу, зокрема податок з осіб, що працюють на себе і протягом року здійснюють періодичні виплати цього податку. Це метод оподаткування, що не обкладається прибутковим податком, тобто прибуток від індивідуальної підприємницької діяльності, аліментні виплати, орендна плата, отримані призи і нагороди (суми, заявлені у декларації) [6].

Податок із осіб, що працюють самі на себе (Self-Employment Tax, SE) – основні складові – податок на соціальне забезпечення та податок за програмою «Медікер». До них відносять пільги для пенсіонерів, пільги для непрацездатних осіб, пільги по втраті одного із

подружжя, а також пільги, що відносяться до лікарняного страхування.

Податки, що утримують роботодавці із заробітної плати найманих працівників (Employment Taxes) – до складу таких податків відносять: податок на соціальне страхування (Social security tax), прибутковий податок, що утримується із заробітної плати працівників (Federal income tax withholding), податок, що надходить до фонду, і виплачується як допомога по безробіттю (Federal unemployment tax (FUTA)).

Податок на доходи корпорацій – цей податок сплачують усі корпорації, ставка податку коливається від 15 до 34%, тобто залежить від розміру оподаткованого доходу. За перші 50 тис. дол. – 15%, наступні 25 тис. дол. – 25%, і на суму, що залишилася – 34%. Такий вид оподаткування має назву ступінчасте і є досить важливим для малого та середнього підприємства. Також податок має і пільги, що використовуються для інвестицій та науково-дослідницьких робіт [6].

Акцизи – цим податком обкладаються окремі види товарів, тобто алкогольні та тютюнові вироби, а також послуги (за користування дорогами і послугами авіап перевезення). Уведено також акцизні податки на товари, що масово споживаються і мають довгостроковий термін користування на ювелірні коштовності, вироби із хутра та телефонні послуги [6].

Митні збори – вони становлять незначну частку дохідної частини бюджету. Мета цих зборів полягає у протекціонізмі стосовно певних видів товарів і країн.

Крім того, кожен штат може затверджувати свої власні податки і збори. Отже, має місце оподаткування однаковими податками і зборами, але на різних рівнях. Слід зауважити, що податкова система цієї країни орієнтується переважно на прямих податках. Так, ПДВ у США немає, але практично кожен штат обов'язково сплачує податок з продажів [12, 13, 22].

Податкова система Канади також має структуру, що складається з 3-х рівнів (рис. 1.2).

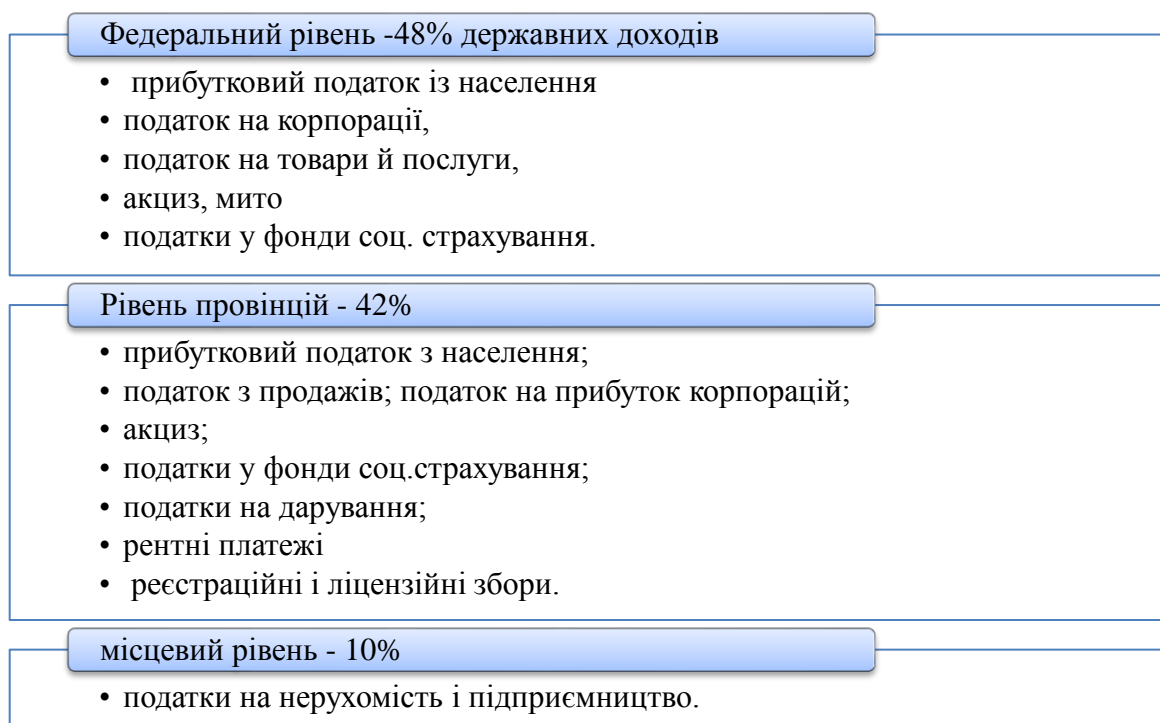


Рисунок - 1.2 Податкова система Канади

У Канаді склалася абсолютна система податкового регулювання. Відділ бюджетної політики та економічного аналізу, що входить до складу Міністерства фінансів Канади є ініціатором розробки податкової політики. Усі законопроекти виносяться у Палату громад на подальше обговорення. Адміністрування податків здійснює Міністерство національного доходу. Суперечки з питань оподаткування приймає на розгляд та вирішує Податковий суд [6, 13].

Податкова система Німеччини – вона орієнтується на тих самих принципах: доцільний розподіл податкового навантаження між виробництвом та споживанням, соціальна рівність та захист вітчизняного виробника. Уряд країни розподіляє надходження до бюджету таким чином: приблизно 50% отриманих коштів від податку на прибуток та прибуткового податку повинні направлятися до федерального бюджету, інша частина – до бюджету місця, де були зібрані ці кошти. Німеччина – типова країна, що має 3-рівневу систему оподаткування. Податкові надходження зосереджують свою увагу і розподіляються таким чином: між владою країни, урядами земель та громадами, тобто місцевою владою [27]. Усі податки та збори можна віднести до 3-х груп: податки на доходи (до них належать прибутковий податок з фізичних осіб, індустриальний та корпоративний податок з юридичних осіб); податки на майно (на земельні ділянки, дарування та спадщину); податок на споживання – ПДВ; податок, пов'язаний з купівлею нерухомого майна. Основну частину усіх надходжень до державної скарбниці країни займає ПДФО, його ставка залежить від доходу і коливається в межах від 19 до 53% [2,13, 24].

Досить незвичайною є система горизонтального та вертикального вирівнювання, що забезпечує всі види бюджетів, а також гарантує перерозподіл усіх фінансових ресурсів між високорозвиненими та менш розвиненими землями. Серед 40 видів податків та зборів найбільшу частку становлять: податок що нараховується на заробітну плату, податок на транспортне паливо, податок на компанії та підприємства. Соціальні надходження у фонд оплати праці становлять 6,8%, тобто ця сума порівну розподіляється між підприємцем та робітником. Наступним податком за обсягом надходжень є податок на прибуток компаній. Він має дві ставки: 50% - на прибуток, що перерозподіляється, 36% - на прибуток, що виражається у формі дивідендів. Також запроваджені податкові пільги, що вступають у дію при прискореній амортизації. Наприклад, у сільськогосподарських підприємствах дозволено у перший рік здійснення своєї діяльності відрахувати до фонду амортизації не більше 50% обладнання, а за три роки діяльності – до 80% [13, 24].

Податкова система Франції. Вона зосереджується переважно на непрямих податках. Основним джерелом поповнення доходів бюджету є ПДВ – непрямий податок, основна ставка становить 20,6%, частка його надходжень сягає приблизно 50% і більше від решти податкових надходжень, а отже податкове навантаження зосереджене на споживанні. Саме у Франції вперше було введено ПДВ у 1954 р. Проте від цього податку звільняється уся продукція та товари, що виробляються власними підприємствами, що відправляються на експорт [2, 24]. Одним із важливих прямих податків є ПДФО, його ставка коливається в

межах від 10,5 % до 54%. Податок на прибуток корпорацій має ставку 36,66% і сягає частки не більше 10% від загальної суми податкових надходжень до бюджету країни [13, 18].

До прямих податків, що мають федеральне значення відносять: податок на нерухоме майно; прибутковий податок для фізичних осіб (ставка є прогресивною і може становити 52%); податок на прибуток юридичних осіб – 33%; загальний соціальний податок. На рівні федерації стягуються такі види непрямих податків: ПДВ; акцизи на виготовлення та реалізацію алкогольних напоїв, тютюнових виробів та сірників; збір за реєстрацію послуг та операцій, що виконуються на біржі та інші [18, 22, 24].

Податкова система Італії має, у порівнянні з вище зазначеними країнами, тільки 2-рівневу структуру: державний та місцевий рівень. Вона є досить розгалуженою системою оподаткування з високим рівнем податкового навантаження. Правова база оподаткування налічує більше 350 законів, а принципи податкової системи визначаються Конституцією країни. У державі налічують близько 40 видів податків та зборів, основними з них є: податок на прибуток фізичних осіб; ПДВ; корпоративний податок, що сплачують юридичні особи-вони займають майже 80% від інших податків; акциз; внески, що гарантують соціальне забезпечення; податок на дарування та отримання спадщини. Податкові надходження та збори займають більше половини від усіх доходів держави. Майже до 40% від надходжень займають прямі податки, приблизно 25% - припадає на непрямі. На місцевому рівні стягуються такі його види: податок з осіб, що займаються виробничою діяльністю, податок на нерухоме майно та ін. [2, 13, 24]

Наразі, більш стабільною є **податкова система Великобританії**. Вона, як і Франція, має 2-рівневу структуру і вміщує загальнодержавні та місцеві податки й збори. Частка податкових надходжень до дохідної частини бюджету становить близько 90%. Основну частину займають державні податки, тобто податок на дохід(прибуток) вміщує ПДФО (відсоткова ставка становить 20%, 25% та 40% і залежить від розміру доходу осіб, їх сімейного положення, а також матеріального становища, із урахуванням зазначених чинників до таких платників можуть застосовуватися податкові пільги та знижки); корпоративний податок, основна ставка якого складає 33% і податок на дохід, пов'язаний з видобутком нафти. Податок на капітал (з отримання спадку – не більше 40%; на збільшення капіталу). До непрямих податків належать ПДВ (основна ставка 17,5%); акциз та мито. Податкова система повинна спонукати і стимулювати людей до праці а також створювати необхідні умови для залучення довгострокових інвестицій – все це є принципами сучасної податкової політики[13, 18]. Податковий період розпочинається 6 квітня поточного року та закінчується 5 квітня наступного року.

Податкове законодавство ЄС. Директива 2011/16/EU про співпрацю між податковими адміністраціями країн ЄС формує систему безпечного співробітництва між національними податковими органами країн ЄС і встановлює правила і процедури, які вони повинні застосовувати при обміні інформацією в податкових цілях. Законодавство поширюється на всі податки, крім: ПДВ і митні збори; акцизи, передбачені іншим законодавством ЄС або процедурами співпраці; обов'язкові внески на соціальне страхування,

що сплачуються на батьківщину людини; збори за довідки та документи, видані державними органами; договірні платежі, такі як рахунки за комунальні послуги. Відповідний національний орган створює центральне відділення, роль якого полягає у підтримці контактів з Єврокомісією і аналогічними органами в інших країнах ЄС безпосередньо або через призначені департаменти і посадових осіб; обробляти запити на інформацію. Національні органи влади повинні починаючи з 2015 р. не рідше одного разу на рік автоматично надавати обов'язкову інформацію про резидентів іншої країни ЄС: трудові доходи, гонорари директорів, схеми страхування життя, пенсії, володіння нерухомим майном і доходи від нього, з 2017 р. – про фінансові рахунки резидентів іншої країни ЄС, а також міжнародні постанови і попередні ціни; з 2018 р.– прокраїнові звіти та бенефіціарні володіння, зібрані відповідно до Директиви (ЄС) 2015/849, законодавства ЄС про боротьбу з відмиванням грошей; з 2020 р.– про міжнародні угоди, які підлягають звітності. Вся інформація, передана національними властями, є офіційною таємницею [4].

З метою поліпшення роботи податкових систем в ЄС була визначена програма дій Fiscalis 2020 відповідно до Регламенту ЄС № 1286/2013 від 11.12.2013 р. Fiscalis 2020 – це програма співпраці на період 2014-2020 рр., заснована на більш ранніх багаторічних програмах дій з оподаткування, загальна мета – поліпшити функціонування податкових систем ЄС за рахунок розширення співробітництва між країнами-учасницями, їх податковими органами та їх посадовими особами [37]. Зокрема, програма спрямована на підтримку боротьби з податковим шахрайством, ухиленням та ухиленням від сплати податків, а також на реалізацію податкового законодавства ЄС шляхом: забезпечення обміну інформацією; підтримка адміністративної співпраці; допомога країнам-учасницям, де це необхідно і доцільно, в скороченні бюрократії для податкових органів і зниженні витрат платників податків на дотримання вимог.

2 ДОСЛІДЖЕННЯ ОСОБЛИВОСТЕЙ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ ТА ЇЇ ЕФЕКТИВНОСТІ

2.1 Основні принципи побудови та функціонування податкової системи України

Чинне податкове законодавство України складається з Податкового та Митного кодексів, інших нормативно-правових актів, а також рішень органів місцевого самоврядування з питань встановлення місцевих податків і зборів. Податковий Кодекс України (ПКУ) визначає вичерпний перелік податків і зборів, порядок їх адміністрування, а також відповідальність за порушення законодавства.

Основними принципами побудови системи оподаткування є:

- загальні умови оподаткування, тобто кожен платник має сплачувати податки і збори;
- рівність, недопущення податкової несправедливості;
- неминучість настання відповідальності за порушення;
- допущення правомірності дій та рішень платника податку, коли має місце неоднозначне трактування норм законодавства;
- фіскальна достатність – баланс витрат і надходжень бюджету;
- соціальна справедливість – урахування платоспроможності платників;
- об'єктивність оподаткування – податкові надходження не мають впливати на конкурентоздатність їх платника;
- стабільність – протягом року податки та їх ставки не можуть змінюватися;
- рівномірність і зручність сплати;
- загальний підхід до врегулювання податків та зборів.

Згідно зі ст. 9 ПКУ до загальнодержавних податків та зборів відносять такі: податок на прибуток підприємств; ПДФО; ПДВ; акциз; екологічний податок також рентна плата та мито. Місцеві податки і збори включають: податок на майно (нерухомість, авто, землю); єдиний податок, а також туристичний збір і за місця призначені для паркування транспортних засобів [17].

ПКУ передбачене застосування спеціальних податкових режимів для окремих категорій суб'єктів господарювання, до яких відносять і спрощену систему оподаткування (єдиний податок).

Відповідно до чинного законодавства юридичні особи (підприємства) сплачують податок на прибуток, ПДВ, акциз, екологічний податок, обов'язкові збори до державних цільових фондів тощо. Фізичні особи сплачують ПДФО, ПДВ, акциз та ін.

2.2 Оцінка ефективності вітчизняної системи оподаткування

Згідно з даними компанії «PricewaterhouseCoopers» та «WorldBankGroup» у 2020 р. вітчизняна податкова система посіла 65 місце з 190 країн за показником сприятливих умов для розвитку бізнесу (DoingBusiness 2020), зокрема за легкістю сплати податків (таблиця 2.1, Додаток А).

Таблиця 2.1 - Оцінка легкості ведення бізнесу DoingBusiness 2020 за даними Світового банку

Ранг	Країна / економіка	К-ть платежів	Час, год	Навантаження, % від прибутку
1	2	3	4	5
1	Бахрейн	3	23	14
2	Гонконг	3	35	22
3	Катар	4	41	11
4	Ірландія	9	82	26
5	Маврикій	8	140	22
6	Кувейт	12	98	13
7	Сінгапур	5	64	21
8	Данія	10	132	24
9	Нова Зеландія	7	140	35
10	Фінляндія	8	90	37
12	Естонія	8	50	48
13	Ізраїль	6	234	25
14	Грузія	5	216	10
16	Латвія	7	169	38
18	Литва	10	95	43
19	Канада	8	131	25
20	Швейцарія	19	63	29
22	Нідерланди	9	119	41
24	Марокко	6	155	46
25	США	10,6	175	36,6
26	Туреччина	10	170	42
27	Великобританія	9	114	31
28	Австралія	11	105	47
29	Кіпр	16	120	22
30	ОАЕ	5	116	16
31	Швеція	6	122	49
32	Румунія	14	163	20
33	Молдова	10	183	39

Ранг	Країна / економіка	К-ть платежів	Час, год	Навантаження, % від прибутку
1	2	3	4	5
34	Норвегія	5	79	36
35	Іспанія	9	143	47
39	Тайвань	11	221	37
40	Азербайджан	9	159	41
42	Ісландія	21	140	32
43	Португалія	8	243	40
44	Австрія	12	131	51
45	Словенія	10	233	31
46	Німеччина	9	218	49
49	Хорватія	12	206	21
51	Японія	19	129	46,7
52	Вірменія	15	264	23
53	Чехія	8	230	46
55	Словаччина	8	192	50
56	Угорщина	11	277	38
57	Сауд.Аравія	4	104	16
58	РФ	9	159	46,2
59	Ботсвана	34	120	25
61	Франція	9	139	61
63	Бельгія	11	136	55
64	Казахстан	10	186	28
65	Україна	5	328	45
69	Узбекистан	9	181	32
72	Греція	8	193	52
77	Польща	7	334	41
85	Сербія	33	226	37
97	Болгарія	14	441	28
99	Білорусь	7	170	53

Цей рейтинг ґрунтується на обчисленні загальної оцінки простоти сплати податків, що враховує кількість платежів, ставки податків, час для проведення перевірок і т. п.

Як свідчить аналіз, найкращі показники мають Бахрейн і Гонконг, які мають усього 3 обов'язкові платежі, а податкове навантаження становить відповідно 14% та 22 % прибутку, а також Катар (4 податки, 11 %), Ірландія (9 податків, 26%), Маврикій (8 податків, 22%), Кувейт (12 податків, 13 %), Сінгапур (5 податків, 21%), Данія (10 податків, 24%). Також одним із критеріїв є час, витрачений на облік і адміністрування податків.

Найгірші показники мають Сомалі, де взагалі відсутня сформована система оподаткування, Венесуела (99 податків, податкове навантаження 73%, необхідний час для ведення податкового обліку – 920 годин), Болівія (42 податки, 83% від прибутку, 1025 годин відповідно).

Щодо позицій України в даному рейтингу, варто зауважити, що відзначається позитивна динаміка, оскільки у 2015 та 2016 рр. Україна посіла 108-му та 107-му позицію в рейтингу, що було набагато краще, ніж у 2011р., коли Україна зайняла у рейтингу 181-шу сходинку зі 183 країн світу [34].

До того ж, було знижено податкове навантаження. Так, ставка податку на прибуток була знижена з 30% у 2010 р. до 18% у 2014 р.

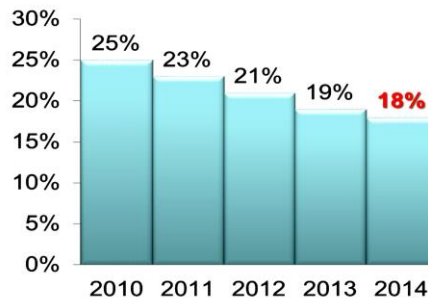


Рисунок - 2.1. Динаміка змін ставки податку на прибуток в Україні

Отже, надзвичайно важливими є дослідження проблем вітчизняного оподаткування для формування науково обґрунтованої довгострокової стратегії реформування податкової системи та зменшення податкового навантаження за параметрами соціальної справедливості й прискорення економічної активності суб'єктів господарювання.

Аналіз свідчить, що українська та європейські системи оподаткування за складом і структурою є подібними, але функціонують за різними принципами.

В Україні оподаткування здійснюється відповідно до ПКУ № 2755-VI від 02.12.2010 р. Податкова система дворівнева, ст. 8 ПКУ встановлює загальнодержавні та місцеві податки і збори. Головним джерелом надходжень бюджету України є ПДВ (близько 50% бюджету). У 2015 році надходження від податків на доходи фізичних і юридичних осіб склали, відповідно, 8 і 6,5% усіх бюджетних надходжень. Відсоток надходження акцизу від виготовлених в країні та привезених на її митну територію підакцизної продукції становлять відповідно 7% і 4,5% [3].

При реформуванні податкової системи доцільно зосереджувати увагу на трансформації, що прослідковується у країнах ЄС, переймати позитивний закордонний досвід для покращення податкового клімату.

На рис. 2.2 наведено ставки податків в країнах ЄС і в Україні [15].

Як видно, найвища ставка податку на прибуток серед аналізованих країн – у Німеччині (30%), у порівнянні з іншими країнами ЄС, що становить 19–22%, тоді як в Україні – 18%. ПДФО в Україні має найнижчу ставку (18%), проте в інших країнах - від 20 до 45%.

Ставки ЄСВ у європейських країнах становлять 35–50%. В Україні у 2016 р. ставку ЄСВ знижено до 22%. До цього ставки були диференційовані за видами економічної діяльності – від 36,3 до 49,7% [2].

У зв'язку із змінами до ст. 167 ПКУ з січня 2016 р. ставку ПДФО було збільшено з 15 до 18%. Базову ставку податку на прибуток збережено на рівні 18%. Основна ставка ПДВ в

Україні (20%) наближена до європейських, які становлять 15–23%.

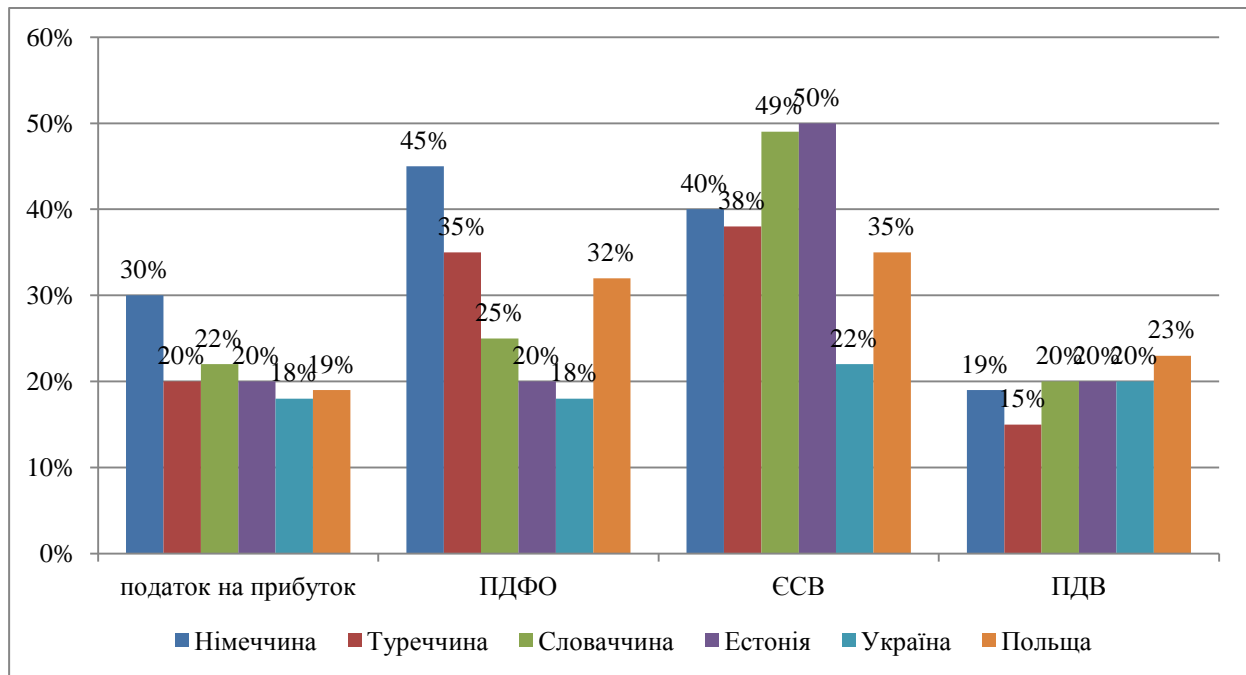


Рисунок -2.2 Ставки основних податків в Україні та країнах Європи

Таким чином, можна зробити висновок, що податкове навантаження в нашій країні у порівнянні з країнами ЄС є нижчим або сягає середнього значення.

Податкове законодавство в Україні розробляється з врахуванням норм європейського законодавства. Податкова система має бути ефективною, сприяти розвитку економіки, конкурентоспроможності й зайнятості. Високий податковий тиск не дозволяє досягти належного рівня прибутковості, стимулює розвиток тіньового сектора. Зниження ставок ЄСВ має сприяти збільшенню економічної активності суб'єктів господарювання, що потрапили до скрутного фінансового положення, завдяки фінансово-економічній кризі.

За статистикою, в Україні у 2019 р. 12 податків забезпечили 1008 млрд. грн. надходжень бюджету, що становило 34% від ВВП (рис. 2.3). Як видно, близько 1/3 надходжень забезпечує ПДВ, по 18% – ЄСВ і ПДФО, 12% – акциз. У цілому загальна частка податків на товари і послуги становить 46%, так само як і загальна частка податків на доходи і прибутки.

Кошти зведеного бюджету (з урахуванням бюджету Пенсійного фонду) у 2020 р. розподілялися таким чином: пенсії – 484 млрд. грн., освіта – 260, підтримка економіки – 150, правоохоронні органи – 150, відсотки за запозиченнями – 143, соціальний захист – 139, медицина – 134, збройні сили – 119, чиновницький апарат – 90, культура і спорт – 37, комунальне господарство – 31, охорона довкілля – 11 млрд. грн.[8].

Основними проблемами сьогодення є «тінізація» економіки, загрозлива кількість збиткових підприємств, неефективна податкова політика, недосконалість та суперечливість законодавства, відтік капіталу за кордон. На жаль, діюча податкова політика не заохочує населення до більш активної праці, а підприємства – до залучення інвестицій.

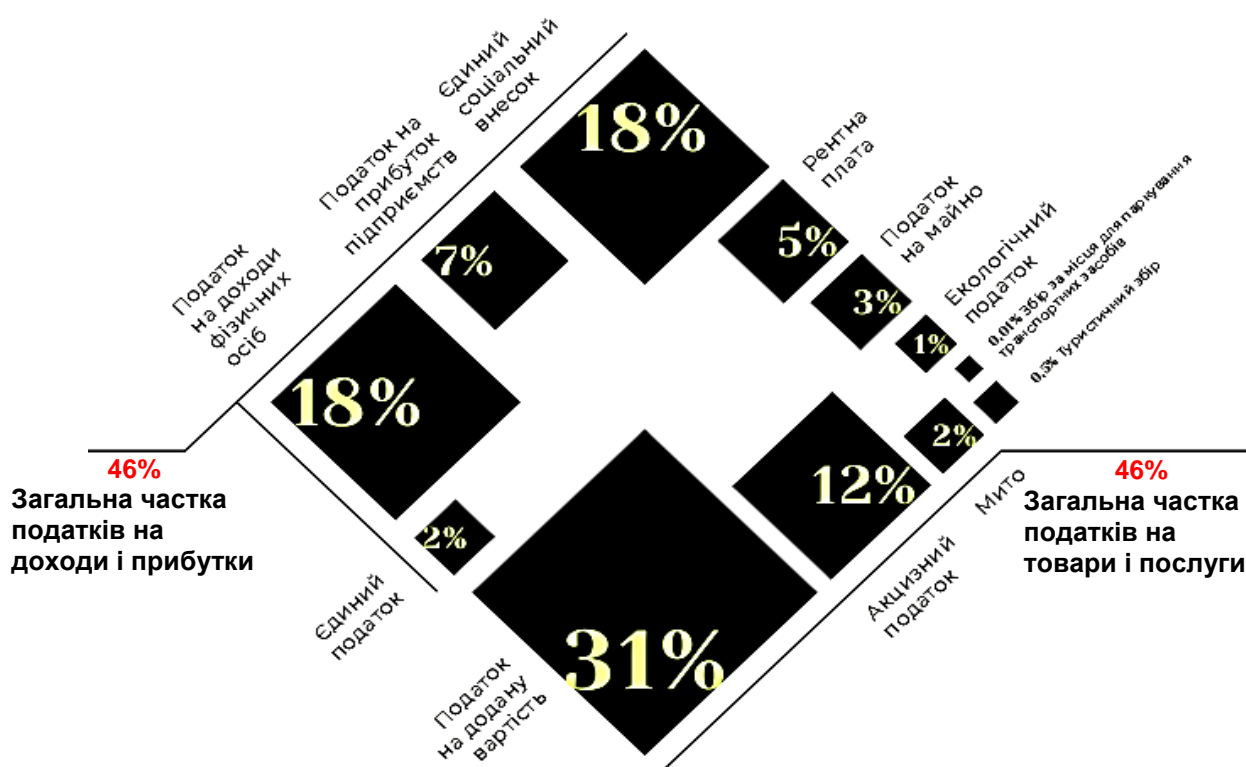


Рисунок - 2.3 Структура податкових надходжень до бюджету [35]

Порівнюючи податки і збори, можна говорити, що в Україні їхня кількість та рівень відповідає середнім значенням показників. Проте структура податків та їх розподіл рівень податкового навантаження на вітчизняну економіку надто високий, оскільки становить приблизно 50% і більше від ВВП [7].

Головний недолік діючої податкової системи полягає у направленні заходів на ліквідацію дефіциту бюджету за рахунок вилучення прибутків суб'єктів господарювання. Наразі в Україні ми спостерігаємо відсутній взаємозв'язок системи оподаткування з розвитком економіки та діяльністю осіб, що є платниками податків. Підприємства зосереджені на тому, щоб отримати мінімальний прибуток і уникнути значного податкового навантаження [9]. Політика, спрямована на наповнення бюджету у будь-який спосіб, не сприяє формуванню національного капіталу. Така політика не тільки виштовхує національний дохід, а і є головною перешкодою для входження іноземного капіталу.

На жаль, діюча система оподаткування є недосконалою. Враховуючи, що податкова система є основою економічної системи держави, запозичення досвіду розвинутих країн щодо оподаткування без урахування специфіки економіки призводить до пригнічення виробничої сфери, зростання цін, втрат дохідної частини бюджету [10].

Для того, щоб створити оптимальну податкову політику, не потрібно копіювати досвід зарубіжних країн, не врахувавши при цьому специфіку вітчизняної економіки. Новації, що вносяться до податкового законодавства повинні базуватись дослідженні податкових систем тих країн, що мають розвинену ринкову економіку, а також з'ясувати, чи доцільно її застосувати у національному законодавстві.

3 ВИЗНАЧЕННЯ ОСНОВНИХ НАПРЯМІВ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

3.1 Аналіз історичних етапів розвитку вітчизняної системи оподаткування

Близько 30 років вітчизняна економіка нашої країни функціонує як незалежна система. За всі ці роки урядом була побудована економічна модель, що досить відрізнялася від моделі, яку влада країни мала на меті створити ще на початку ринкових перетворень. З метою формування нової податкової системи Уряд підготував низку нормативно-правових актів (НПА), з урахуванням того, що податки повинні бути досить ефективним інструментом, за для того, щоб мати можливість впливати та змінювати структуру виробництва, заохочувати до ділової активності та стимулювати підприємницьку діяльність, а також контролювати та забезпечувати дохідну частину бюджетів усіх рівнів, необхідних для фінансування видатків держави.

Проаналізуємо, які саме зміни відбулися у податковій системі України, починаючи з перших років незалежності і до сучасного етапу розвитку.

Перший етап розпочинається із Закону України «Про систему оподаткування» [9], прийнятого у 1994 році, у якому зазначаються основні принципи побудови вітчизняної системи оподаткування, визначення податок і збір (обов'язкові платежі) та їх надходження до бюджетів та цільових фондів держави, а також описувалися права й обов'язки платників податків та їх відповідальність. У 1994 році в країні формуються податкові механізми, створюються нові види податків та зборів – місцеві, починає з'являтися та запроваджуватися контролююча функція фізичних осіб.

Другий етап розвитку податкової політики характеризується прийняттям у 1996 році Конституції України, у якій зазначалося, що тільки законами України формується система оподаткування, а також податки та збори. У цьому ж році змінюється структура органів системи оподаткування, тобто створюється новий орган – Державна податкова адміністрація (ДПА), і ще утворюються місцеві податкові інспекції. Згідно указу Президента України «Про заходи по реформуванню податкової політики» № 621/96 від 31 липня 1996 року та постанови Верховної ради України «Про основні положення податкової політики в Україні» № 561/96-ВР від 4 грудня 1996 року було розпочато спроби зменшення податкового навантаження. Згідно вище зазначеної постанови передбачалося введення законів про оподаткування прямої дії та створення необхідних умов для прийняття нового документа – Податкового кодексу України (ПКУ), що повинен стати головним нормативно-правовим актом.

Податкова політика держави з другої половини 1990-х років почала зосереджувати увагу на зміцненні національного бізнесу, адже він посилював вплив на владу і уряд розумів, що відновити виробництво можливо тільки шляхом збільшення фінансових ресурсів корпоративного сектору. Проте, для того, щоб досягти поставлених цілей, владі потрібно було обирати більш адекватні та ефективні методи підтримки. Більш позитивно на вітчизняну економіку впливає зниження податкових ставок, приведення у відповідність

податків та зборів до західних стандартів (в першу чергу ПДВ та податок на прибуток), запровадження спрощеної системи оподаткування для платників тощо [11]. У 1995 році, для того, щоб залучати інвестиції в економіку країни та сприяти розвитку новітніх технологій, були утворені спеціальні економічні зони (СЕЗ) та території пріоритетного розвитку (ТПР), що здебільшого розташовувалися на території Східної та Південної України [1].

Наприкінці 1990-х років держава стала надавати податкові пільги пріоритетним галузям промисловості, а саме: металургійній та хімічній промисловості; авіа- та суднобудуванню; будівництву нерухомості тощо, що передбачало повне чи часткове звільнення платників від оплати таких податків, як податок на прибуток, ПДВ та земельної сплати; звільнялися також від списання штрафів або нарахованої пені, за несвоєчасне погашення податкових зобов'язань чи інших обов'язкових платежів. Усі ці фактори дали б можливість підприємцям значно збільшити обсяги виробництва та покращити свої фінансові показники, але на жаль, такі дії не призвели до вдосконалення виробництва та держава недоотримала у бюджет значні податкові надходження.

Після того, як були запровадженні надто високі податкові ставки на імпортне мито, наші кордони для іноземних підприємств були закриті, таким чином ми зменшили конкуренцію на внутрішніх ринках. Для нас був закритий ринок автомобілів та нафтопродуктів. А отже, українські споживачі отримували продукцією нижчої якості, але за завищеними цінами, а підприємці не вбачали перспективи інвестувати у виробництво. Для зниження цін на деякі види товарів (залізорудну сировину, аграрну продукцію), влада запровадила встановити високі ставки на експортні мита [13].

У період 1994-1999 роки уряд здійснював заходи, пов'язані з оптимізацією оподаткування та зниження податкового натиску. Так, ставку ПДВ знижено із 28 до 20%, а для деяких груп товарів (зокрема, лікарських засобів) у 1997 році була встановлена нульові ставка податку; ставка податку на прибуток становить – 30% [23].

Відбулися зміни в структурі органів податкових служб – державна податкова адміністрація покидає Міністерство фінансів і стає самостійним органом виконавчої влади (1996 р.). Запроваджено у 1998 році різні системи оподаткування – єдиний сільськогосподарський податок. Також у 1999 році утворюється відомчий ВНЗ, що займається підготовкою фахівців у сфері оподаткування – Академія ДПС [14].

Наступний етап припадає на 2003-2006 роки і характеризується створенням належної нормативно-правової бази, спрямованої на зміцнення правового захисту населення та впровадження процесів реалізації конституційних прав населення на підприємницьку діяльність, безпеку, правову допомогу та захист.

Згідно із Законом України «Про внесення змін до Закону «Про Державний бюджет України на 2005 рік» було ліквідовано більшість податкових пільг [15]. Зокрема, уряд скасував пільги для ПДВ деяким галузям промисловості (автомобіле-, судно- та літакобудівної, космічної), а також було заборонено здійснювати вексельні розрахунки. Пізніше було призупинено надання нових та розширення існуючих пільг зі сплати ПДВ на 5-річний термін. Вище зазначеним законом також спостерігалось скасування пільг зі сплати

податку на прибуток та імпортного мита для підприємницької діяльності у галузі автомобілебудування, а також прослідковувалися спеціальні режими оподаткування, що були введені у СЕЗ і ТПР. Відміна податкових пільг та вдосконалення платіжної дисципліни дало змогу значно збільшити дохідну частину бюджету. Таким чином, у 2005 році, в порівнянні з 2004 роком, доходи бюджету держави збільшилися на 55%, а в наступному році збільшилися на 28%. Частка податкових надходжень до бюджету за 2005 рік та 2006 рік зросла на 73%, проте у 2004 році вона становила 69%, а у 2008 році наблизилася до 93%.

У 2006 р. відбувається модернізація ДПС України, удосконалення податкової звітності, системи адміністрування податків. Згідно наказу ДПА України «Про подання електронної податкової звітності» №233 від 10 квітня 2008 року для підтримки партнерських відносин між податковими органами та платниками податків вступає в дію подання електронної звітності.

Починаючи з грудня 2010 року, Верховна рада України ухвалила Податковий кодекс України, що вступить у дію з 1 січня 2011 року [19].

Основний позитив проявляється у значному зменшенні кількості податків та зборів: загальнодержавних – із 28 до 18, місцевих – із 14 до 5. Податковим кодексом описується зниження рівня оподаткування за такими основними видами податків: ПДВ – з 20% до 17-18% (для окремих видів товарів і здійснення операцій залишити нульову ставку); податок на прибуток знизити із 25% до 19%, а починаючи з 2014 року – до 18%. Цим документом передбачено розвиток податкового законодавства, шляхом зменшення податкового навантаження, що сприятиме покращенню національної економіки. Також, у кодексі не передбачені компенсаційні джерела, що дали б можливість покрити значні втрати доходів бюджету держави, що виникають внаслідок одночасного зменшення податкових ставок. Усе це призведе до активної боргової політики, що відобразиться на внутрішньому та зовнішньому ринках [30].

Згідно Указу Президента України №726/2012 «Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади» від 24 грудня 2012 року, створюється Міністерство доходів і зборів України, до складу якого входить ДПС України та Державна митна служба.

У 2014 році, згідно Постанови № 160 КМУ «Про утворення Державної фіскальної служби» від 21 травня 2014 року, створюється новий орган виконавчої влади – Державна фіскальна служба (ДФС). У цей період утворюється служба комплексного та сервісного типу, що здатна виконувати функції адміністрування та здійснювати контроль за стягуванням податків та зборів, митних платежів ЄСВ. У Постанові № 236 КМУ «Про Державну фіскальну службу України» від 21 травня 2014 року передбачено статус органів ДФС а також напрями її діяльності [25, 32].

Відповідно до Закону України №1166-VII «Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні» з 1 квітня 2014 р. запроваджено ставку ПДВ 7% по операціях з постачання лікарських засобів та медичних виробів шляхом доповнення статті 193 ПКУ.

Варто зауважити, що з 1.01.2015 р. вступив у силу Закон України №71-VIII «Про

внесення змін до Податкового кодексу України...», яким серед іншого передбачалося значне зменшення кількості податків і зборів з 22 до 11. Так, 6 рентних платежів були об'єднані у один податок. Скасовано отримання торгового патенту.

Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» [20], від 1 січня 2016 року передбачено змінення деяких податкових ставок: знизити основну ставку ЄСВ - із 36,3-49,7% до 22%; з початку 2016 року підвищити ставку ПДФО –із 15% до 18%; залишити без змін ставку податку на прибуток – 18% та ПДВ – 20%; збільшити для алкогольних напоїв (окрім вин) ставку акцизу у 1,5-2 рази.

Отже, підсумовуючи результати аналізу становлення і розвитку податкової системи в Україні, доцільно зазначити, ці всі етапи були досить складними і суперечливими для України. Але загалом вони були правильними – створення податкової системи і визначення рівня оподаткування, що притаманне ринковій економіці.

Отже, можна відмітити, що податкова система України залишається недосконалою, триває пошук ефективних напрямів оптимізації податкової політики. Можна зауважити, що майже всі суб'єкти господарювання зазнають впливу податкового навантаження, адже фіскальна функція займає основну частину податкової політики.

Важливо спрямувати зусилля на стимулювання економічної активності СГ за допомогою прогресивного впровадження як інвестиційної так і соціальної політики зі сторони податків; підприємці мають використовувати у своїй діяльності досягнення у сфері науково-технічного прогресу; запровадження у дію роздільних ставок податків і зборів в залежності від виду діяльності, а також від суми отриманого прибутку; зміна норм податкового законодавства негативно позначається на діяльності СГ і також знижує рух іноземного капіталу в національну економіку.

3.2 Основні напрями реформування системи оподаткування

Як вже говорилося раніше, Україна зайняла 65-ту позицію у рейтингу Світового банку та компанії Price waterhouse Coopers (PWC), що відображає простоту ведення бізнесу, зокрема оплата податків та зборів приблизно у 190 країнах світу.

Порівнявши рейтинг з попереднім, можна зауважити, що Україна втратили 11 позицій. Автоматизація процесів та спрощення процедур, а також зменшення часу на адміністрування податків дозволили певним країнам значно покращити рейтинг.

Яскравим прикладом є Туреччина, що піднялась із 80-ої позиції на 20-ту, скасувавши ПДВ на капітальні інвестиції, що дало змогу, позбавивши бізнес потреби марнувати час на відшкодування. Угорщина змінила сходинку з 86-ї на 56-ту, суттєво зменшивши час на перевірку звітності з податку на прибуток.

Деякі країни, а саме Франція, Польща та Литва впровадили онлайн-звітування перед органами податкової служби. Тепер контролери зможуть своєчасно отримувати дані будь-якої операції, а компанії можуть не подавати декларацію разом із додатками. Завдяки

налагодженій роботі ІТ-систем значно зменшили час на ведення обліку ПДВ Бразилія та В'єтнам.

Україні наразі працює над оцифруванням всієї роботи податкових органів. Ключовим питанням є витрачання великої кількості часу на ведення податкового обліку – приблизно 328 годин у рік, тобто 176-та позиція зі 190, що майже вдвічі більше, порівняно з розвиненими країнами.

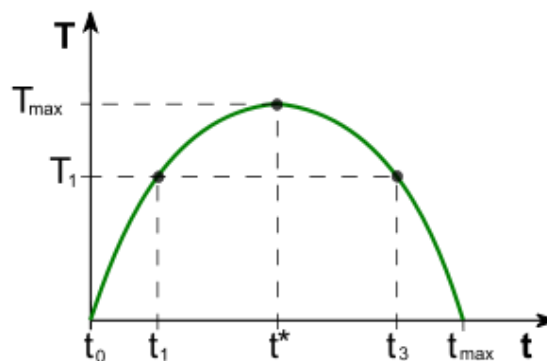
Таким чином, за період своєї незалежності вітчизняна податкова система стала основним джерелом надходжень країни, при цьому забезпечуючи більше 75% дохідної частини бюджету. Впродовж цих років уряд держави постійно шукає шляхи покращення податкової системи.

На першому етапі розвитку було запроваджено високий рівень ставок, поступово держава перейшла до зниження ставок податків і оптимізації пільг. За декілька останніх років ми спостерігаємо позитивні зміни у сфері оподаткування, серед яких найвагомішими є [25]:

- скорочення кількості малозрозумілих податків та зборів;
- значно простіше адміністрування податків (відправлення електронних звітів);
- зменшення кількості й тривалості перевірок;
- ведення спрощеної системи оподаткування шляхом зменшення податкового навантаження на суб'єктів малого підприємництва;
- зменшення податкових пільг, а також впровадження для деяких суб'єктів господарювання податкових канікул, тобто нульову ставку податку.

При цьому у реформуванні податкової системи ключовим моментом має бути досягнення балансу щодо оптимального податкового навантаження, яке б з одного боку давало максимально можливі надходження до бюджету, а з іншого – давало можливість розвивати бізнес.

Оптимальний рівень податкового навантаження можна визначити за кривою Лаффера (рис. 3.1), що показує залежність дохідної частини бюджету від середнього обсягу податкових ставок. Ця крива демонструє наявність більш оптимального рівня оподаткування, за рахунок чого прибутки держави сягають свого максимуму.



$T \rightarrow$ дохід державного бюджету; $t \rightarrow$ податкова ставка; $t^* \rightarrow$ податкова ставка, яка максимізує дохід для бюджету; ставки t_1 і t_3 дають однакові бюджетні надходження.

Рисунок -3.1 Крива Лаффера

Крива названа іменем американського економіста Артура Лаффера. За часів президента Р. Рейгана вона допомогла значно зменшити податковий тиск у США, і піднести промислове виробництво. Збільшення ставки оподаткування спочатку спричиняє збільшення дохідної частини бюджету від податків, а вже потім призводить до його падіння. Отже, оптимальне податкове навантаження становить 35-40%. Надто низькі податки не дозволяють державі виконувати свої функції, незначне перевищення цього параметру призводить до зниження доходів бюджету, а значне – до глибокої тінізації економіки.

Аналіз світового досвіду дозволяє виділити такі напрями податкового реформування, що представлені у таблиці 3.1 [36].

Таблиця 3.1 – Напрями податкового реформування

	Країна	Характерні риси
Спрощена система ведення обліку і звітності	Франція	Малі підприємства(МП) здійснюють облік закупівель і фінансових надходжень, створюють формальні розрахунки із ПДВ (ПДВ не стягується)
	Велика Британія	Підприємства, що мають обсяг доходу не більше 15 тис. фунтів подають простішу податкову декларацію
	Швеція	Малі підприємства відправляють спрощену декларацію, використовують касовий метод ведення обліку доходів та зобов'язані здійснювати реєстрацію тільки у податковій інспекції; підприємства, що мають річний дохід не більше 110 тис. дол., мають право подати декларацію тільки 1 раз на рік
Застосування знижених ставок прибуткового податку	Франція	Малі підприємства, що є юридичними особами та відносяться до фізичних осіб, можуть оплачувати прибутковий податок за ставкою 19%, а не 33%
	Литва	Малі підприємства, прибуток яких не перевищує 25 тис. дол., мають змогу оплачувати податок 15%, а не 29%
	Болгарія	підприємства, що мають дохід до 50 тис. левів ставка податку на прибуток становить 15%, якщо більше 50 тис. левів – 20%
	Нідерланди	Підприємства, обсяг доходу яких становить до 50 тисяч гульденів розмір ставки – 30%, якщо більше 50 тис. гульденів ставка 35%
	США	Підприємства з річним доходом до 50 тис. дол. сплачують ставку 15%, ставка за прибуток від 50 до 75 тис. дол. – 25%; податкова ставка 34% - якщо дохід становить 75 тис. дол.-10 млн. дол.; 35% - що мають дохід більше 10 млн. дол.
	Велика Британія	Підприємства та фізичні особи, що мають щомісячний дохід до 1,5 тис. фунтів ставка прибуткового податку становить 10%, до 28,4 тис. фунтів – 22%, більше 28,4 тис. фунтів – 40%
Звільнення від оплати ПДВ та застосування диференційованих ставок	Франція	Малі підприємства мають бути зареєстрованими як платники ПДВ, але його не сплачують за умови, що мінімальне граничне значення обсягу річного доходу не перевищене
	Болгарія	Малі підприємства сплачуючи єдиний річний патентний податок звільняються від оплати ПДВ
	Польща	Використовується нульова ставка ПДВ на експортовану

		продукцію, 3% - на ліки; 7% - на будматеріали та послуги, продукцію друкарства; до решти товарів – 22%; також деякі види товарів та послуг звільняються від сплати ПДВ
	Чехія	Ставка ПДВ на товари – 22%, за послуги, продукти харчування та користування джерелами енергії – 5%
Надання податкових канікул новоствореним підприємствам	Йорданія	Податкові канікули застосовуються на період до 6 років
	Індонезія	Підприємства, що утворилися у пріоритетних галузях економіки, мають можливість не платити податки 2-6 років
	Пакистан	Для підприємств добувної галузі – до 5 років, а також підгалузям, що здійснюють виробництво продуктів харчування

Яскравим прикладом ефективної податкової реформи є Грузія, де у 2009 р. було скорочено кількість податків з 22 до 6. Також було зменшено ставки податків: ПДВ (з 12-20% до 18%), ПДФО (з 33% до 20%), податок на прибуток (з 20% до 15%). Соціальний внесок залишився на тому ж рівні – 20%. В результаті підвищено частку податків у ВВП з 20% у 2004 р. до 24% у 2009 р. Отже, суттєве зменшення ставок податків одночасно з іншими реформами системи оподаткування викликало не зменшення надходжень, а навпаки – їх зростання.

Починаючи з 2016 року Україна розпочинає підготовку запровадження «Плану дій BEPS», що вміщує в собі 15 дій, щоб позбутися прогалін у міжнародному податковому регулюванні, а також розбіжностей у державному податковому законодавстві різних країн, що дають можливість «скривати» корпоративний дохід та переміщувати його у низько податкові юрисдикції (офшори), де корпорації не займаються економічною діяльністю. Із 1.01.2017 року наша країна починає приєднуватися до програми розширеної співпраці «Inclusive Framework on BEPS» [38].

Інші напрями удосконалення податкової політики:

1. Відкритість, ясність та доступність міжнародних реєстрів активів та майна, що дає змогу впровадити оподаткування прибутку від капіталу. Таким чином корпоративний прибутковий податок міг би обкладатися у джерела його виплати чи зовсім був скасований.

2. Країни, що мають малий та середній рівень доходу введення електронних операцій, дають змогу податки на споживання зробити більш прогресивними, в заміну вже існуючих знижених ставок ПДВ на продукцію та послуги першої необхідності, запровадження для того, щоб перерозподілити податкове навантаження.

3. Запровадження та введення в дію єдиної поділки доходів персонального прибуткового податку отриманих усіх джерел прибутків фізичних осіб – тобто створення комплексного прибуткового податку.

4. Критерії поділки доходів персонального прибуткового податку також визначаються за індивідуальними характеристиками особи – платника податків (стать та вік, соціальний статус тощо).

ВИСНОВКИ

Проведений аналіз літературних джерел за темою дослідження дозволив уточнити сутність поняття «податкова система», «податки», «збори» та розглянути вплив податків на соціально-економічний розвиток країни.

Досліджено основні підходи до формування системи оподаткування зарубіжних країн в сучасних соціально-економічних умовах, проведено порівняльний аналіз податкової системи України з її аналогами в країнах ЄС, США, Канаді. Податкові системи різних країн світу розвивалися протягом тривалого часу, вони мають спільні риси, але й характерні особливості, обумовлені рівнем соціально-економічного розвитку, економічними та політичними факторами, соціальними пріоритетами, культурними традиціями тощо. Замінювати одну податкову систему іншою не можна. Це можливо тільки за умови коректування принципів оподаткування під економічні положення певної країни.

Проведено комплексний аналіз системи оподаткування України, основних принципів її побудови та функціонування. Основними принципами побудови системи оподаткування є загальноприйняті у світі: загальні умови оподаткування; рівноправність перед законом, уникнення податкової несправедливості; неминучість відповідальності від законодавчого порушення; презумпція законності рішень платника податку; фінансова достатність; громадська справедливість; незмінність; зручність сплати податків; загальний підхід, що визначає встановлення податків і зборів. Варто зауважити, що основні постулати та принципи формування справедливої системи оподаткування були сформульовані ще Адамом Смітом у 1776 р.

Аналіз показав, що наразі в Україні систему оподаткування складають 7 загальнодержавних податків (податок на доходи як фізичних так і юридичних осіб; ПДВ; акциз; екологічний податок; рентна плата; мито) та 4 місцевих. При цьому Україна посідає 65 позицію в рейтингу Світового банку за легкістю сплати податків, при тому що у 2016 р. вона була на 109 місці, а у 2011 р. – 181. Така ситуація обумовлена значними і тривалими трансформаціями системи оподаткування – прийняттям Податкового кодексу, суттєвим скороченням кількості податків (з понад 30) та їх ставок (за деякими позиціями майже вдвічі), а також запровадженням електронних засобів адміністрування.

Проведено аналіз історичних етапів розвитку вітчизняної системи оподаткування. Проведено оцінку ефективності та дослідити основні проблеми вітчизняної системи оподаткування.

Підсумовуючи вище зазначені результати розвитку податкової системи нашої країни, можна узагальнити, що ці всі етапи були досить складними і суперечливими для України. Але загалом вони були правильними – створення податкової системи і визначення рівня оподаткування, що притаманне ринковій економіці.

На підставі проведених досліджень визначені пріоритетні напрями реформування вітчизняної системи оподаткування. Наразі податкова система України залишається недосконалою, триває пошук ефективних напрямів оптимізації податкової політики. Можна

зауважити, що майже всі суб'єкти господарювання зазнають впливу податкового навантаження, адже фіскальна функція займає основну частину податкової політики.

Важливо спрямувати зусилля на стимулювання економічної активності СГ за допомогою прогресивного впровадження як інвестиційної так і соціальної політики зі сторони податків; підприємці мають використовувати у своїй діяльності досягнення у сфері науково-технічного прогресу; запровадження у дію роздільних ставок податків і зборів в залежності від виду діяльності, а також від суми отриманого прибутку; зміна норм податкового законодавства негативно позначається на діяльності СГ і також знижує рух іноземного капіталу в національну економіку.

ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Бойко О. Еволюція податкової системи України. *Ефективність державного управління*. 2017. Вип. 2 (51). Ч. 2. С. 241-247.
2. Бойко О. Специфіка податкових систем України і країн Європейського Союзу та їх порівняльний аналіз. *Ефективність державного управління*. 2016. Вип. 4 (49). Ч. 2. С. 322-329.
3. Вахновська Н. А. Реформування податкової системи України в контексті вдосконалення податкового законодавства. URL: <http://www.politcom.ru/8018.html>.
4. Директива Ради (ЄС) 2016/1164 від 12.07.2016 р. про встановлення правил протидії практикам ухилення від сплати податків, які мають безпосередній вплив на функціонування внутрішнього ринку. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_022-16#Text
5. Еременко Е. А. Принципы налогообложения: историко-теоретический аспект. *Финансы и кредит*. 2013. №38 (566). С. 78-83.
6. Карлін М. І., Ліповська-Маковецька Н. І. Податкові системи країн Америки: навч. посіб. Луцьк: Вежа-Друк, 2015. – 232 с.
7. Карлін М. І. Фінанси країн Європейського союзу : навч. посіб. Київ, 2011. 639 с.
8. Інформація Міністерства фінансів України щодо виконання Державного бюджету України за 2015 рік. *Урядовий кур'єр*. 2016. 02 берез. URL: www.ukurier.gov.ua.
9. Козак Ю. Г. Міжнародна макроекономіка: навч. посіб. вид. 3-тє, перероб. та доп. / Ю. Г. Козак, Ю. М. Пахомов, Н. С. Логвінова та ін. Київ : ЦУЛ, 2011. 364 с.
10. Конрад Ю. Податкова політика в Україні. *Економіка України*. 2008. № 1. С. 95-103
11. Кравченко В. І. Місцеві фінанси України : навч. посіб. Київ, 2002. 670 с.
12. Лисяк Л.В., Гуменюк М.О., Філімонова Д.А. Удосконалення податкової системи України з урахуванням досвіду зарубіжних країн. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. URL: <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/609674.pdf>
13. Ломака Є.А. Дослідження існуючих систем оподаткування в країнах з розвинутою економікою. *Вісник ХНУ імені В.Н. Каразіна. Серія «Міжнародні відносини. Економіка. Країнознавство. Туризм»*. 2019. Вип.9. с.115-120.
14. Міжнародні фінанси : навч. посіб. / І. І. Д'яконова, М. І. Макаренко, Ф. О. Журавка та ін.; за ред. М. І. Макаренка та І. І. Д'яконової. Київ : ЦУЛ, 2013. 548 с.
15. Мінфін показав компромісний варіант податкової реформи. *Економічна правда*. 2015. 9 груд. URL: www.epravda.com.ua/news/2015/12/9/571501/.
16. Податкова політика держави. Ще один великий компроміс /за заг. ред. К. І. Швабія. Ірпінь: Університет ДФС України, 2018. 61 с.
17. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р.: URL: <https://zakon.rada.gov.ua>.
18. Попова Л. В., Дрожжина И. А., Маслов Б. Г. Налоговые системы зарубежных стран: учеб.-метод. пособ. Москва: Дело и Сервис, 2011. 432 с.
19. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році : Закон України № 909-VIII від 24.12.2015 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>.
20. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України № 2464-VI від 08.07.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>.
21. Про систему оподаткування : Закон України № 1251-XII від 25.06.1991 р. URL : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1251-12>

22. Світовий досвід податкового адміністрування та його значення для України: зб. матеріалів Студ. наук.-навч. семінару (м. Ірпінь, 10-16 березня 2020 р.). Університет державної фіскальної служби України, Ірпінь, 2020. 188 с.
23. Ткаченко А. В. Історія становлення та розвитку податкової системи. URL : <http://old.bumib.edu.ua/sites/default/files/visnyk/25-2-22-2013.pdf>
24. Ткаченко Н. М. Податкові системи країн світу та України. Облік і звітність : навч.-метод. посіб. / за заг. ред. Н. М. Ткаченко. Київ : Алерта, 2004. 554 с.
25. Ткачик Ф. П., Кристофович А. В. Порівняльний аналіз загальної та спрощеної системи оподаткування в Україні. *Економіка та митно-правові відносини*. 2017. Вип. 2. С. 22-31.
26. Ткачик Ф.П. Податкове консультування : навч. посіб. Тернопіль: ТНЕУ, 2015. 252 с.
27. Третнер К. Х. Реформирование межбюджетных отношений в Германии. *Финансы*. 2003. № 1. С. 66-70.
28. Трусов С., Гальский К. Адам Сміт і його економічні постулати. *Вісник Офіційно про податки*. URL : <http://www.visnuk.com.ua/ru/pubs/id/5664>
29. Чирва А.А. Вибір системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів господарювання: проблеми та шляхи їх вирішення. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. 2014. № 797. С. 147-154
30. Швабій К. І. Напрями реформування податкової системи в умовах посткризового відновлення економіки України. *Фінанси України*. 2012. №11(204). С. 52–57.
31. Швабій К. І. Теоретичні підходи до формування і реалізації податкової політики держави. *Фінанси України*. 2015. № 10. С. 90–103.
32. Швабій К. І., Іванов Ю. Б. Нагальні проблеми формування податкової політики держави в Україні. *Фінанси України*. 2017. № 5. С. 39–52.
33. Guiding principles of good tax policy: A framework for evaluating tax proposals. URL: <https://www.aicpa.org/advocacy/tax/downloadabledocuments/tax-policy-concept-statement-no-1-global.pdf> (last accessed: 24.03.2021).
34. Doing Business Data Measuring Business Regulations. URL : <https://www.doingbusiness.org/en/data>
35. TAXGURU. Податкова система та твої податки в інфографіці. TopLead. BakerTillyUkraine. URL : https://businessviews.com.ua/ru/get_file/id/taxguru.pdf
36. Taxation trends in the European Union. *European Commission. Taxation trends in the European Union*. URL: <http://ec.europa.eu/>
37. The Fiscalis 2020 Programme. URL : https://ec.europa.eu/taxation_customs/fiscalis-programme_en
38. Trends and Players in Tax Policy. Ed. by M. Lang, J. Owens et al. Amsterdam: IBFD. 2016. 747 p.
39. Voznyuk O. Tax Guide for Ukraine 2019. Nexia DK. URL : <https://eba.com.ua/wp-content/uploads/2019/04/Tax.-Nexia-DK-April-2019.pdf>
40. Worldwide Tax Summaries Online. URL : <https://taxsummaries.pwc.com/>
41. Wales C. J., Wales C. P. Structures, processes and governance in tax policymaking: an initial report. Oxford University Centre for Business Taxation. 2012. 196 p.

Таблиця А.1 - Оцінка легкості ведення бізнесу DoingBusiness 2020 за даними Світового банку

Країна	Сплата податків- Paying Taxes									
	Кількість платежів	Час (години)	Загальна ставка податків (% від прибутку)	Час для відшкодування ПДВ (години)	Час для повернення ПДВ (тижні)	Час для проведення перевірки податку на прибуток підприємств(СІТ)		Індекс подання заявки (0-100)	Простота сплати податків	
						(годин)	(тижн)		Оцінка	РА НГ
Афганістан	19	270	71	БЕЗ ПДВ		111	33	0,0	42,2	178
Албанія	35	252	37	9	37	18	15	60,1	65,2	123
Алжир	27	265	66	без повернення		2	0	49,8	53,9	158
Ангола	31	287	49	БЕЗ ПДВ		7	0	95,0	69,5	106
Антигуа та Барбуда	57	177	43	12	53	3	0	69,4	58,9	145
Аргентина	9	312	106	без повернення		6	0	47,9	49,3	170
Вірменія	15	264	23	15	29	4	0	79,4	81,5	52
Австралія	11	105	47	5	8	2	0	95,3	85,7	28
Австрія	12	131	51	2	3	3	0	98,5	83,5	44
Азербайджан	9	159	41	8	28	3	0	83,8	84,0	40
Багами,	20	155	34	2	20	немає СІТ		82,3	81,7	50
Бахрейн	3	23	14	БЕЗ ПДВ		немає СІТ			100,0	1
Бангладеш	33	435	33,4	58,0	17,9	37,0	9,3	44,4	56,1	151
Чіттагонг Бангладеш	33	435	33	58	18	37	9	44,3	56,1	151
Бангладеш Дакка	33	435	33	58	18	37	9	44,4	56,1	151
Барбадос	28	241	36	0	56	4	0	74,1	72,3	96
Білорусь	7	170	53	без повернення		1	0	50,0	71,2	99
Бельгія	11	136	55	5	29	6	0	83,5	78,4	63
Беліз	29	147	31	5	18	4	5	85,1	79,9	60
Бенін	54	270	49	без повернення		3	0	49,3	49,3	171
Бутан	18	52	35	БЕЗ ПДВ		4	2	95,0	89,2	15
Болівія	42	1 025	84	без повернення		2	0	50,0	21,6	186
Боснія і Герцеговина	33	411	24	40	19	30	15	47,7	60,4	141
Ботсвана	34	120	25	10	26	4	0	82,7	80,0	59
Бразилія	9,6	1501	65,1	без повернення		39,0	86,6	7,8	34,4	184
БразиліяРіо-де-Жанейро	9	1 501	66	без повернення		39	87	7,8	34,4	184

Продовж. таблиці А.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Бразилія Сан-Паулу	10	1 501	65	без повернення		39	87	7,8	34,4	184
Бруней-Даруссалам	5	53	8	БЕЗ ПДВ		137	65	0,0	74,0	90
Болгарія	14	441	28	15	25	12	8	71,2	72,3	97
Буркіна-Фасо	45	270	41			3	0	49,3	55,9	154
Бурунді	24	232	41			13	21	28,2	60,9	140
Кабо-Верде	30	180	37	6	35	4	0	80,7	74,8	87
Камбоджа	40	173	23	21	64	31	39	26,0	61,3	138
Камерун	44	624	58	без повернення		3	0	49,3	36,3	181
Канада	8	131	25	8	14	15	15	73,2	88,1	19
ЦАР	56	483	73	без повернення		66	25	5,1	18,9	187
Чад	54	834	63	без повернення		46	21	13,1	17,9	188
Чилі	7	296	34	26	38	31	0	57,0	75,3	86
Китай	7	138	59,2	без повернення		1,0	0,0	50,0	70,1	105
Китай Пекін	7	138	55	без повернення		1	0	50,0	71,7	105
Китай Шанхай	7	138	63	без повернення		1	0	50,0	68,7	105
Колумбія	10	256	71	без повернення		6	0	48,2	58,6	148
Коморські острови	33	100	220	БЕЗ ПДВ		12	21	57,3	49,9	168
Конго, Демокр.Респ.	52	346	51	без повернення		23	17	27,1	40,9	180
Конго, Респ.	50	602	54	без повернення		37	28	12,3	26,8	185
Коста-Ріка	10	151	58	6	23	3	0	87,2	78,0	66
Кот-д'Івуар	25	187	50	64	13	14	0	64,8	68,0	114
Хорватія	12	206	21	0	6	37	20	66,7	81,8	49
Кіпр	16	120	22	11	44	3	0	74,5	85,5	29
Чеська Респ.	8	230	46	5	18	2	0	90,5	81,4	53
Данія	10	132	24	8	10	5	3	89,1	91,1	8
Джибуті	35	76	38	без повернення		15	24	25,2	62,7	133
Домініка	37	117	33	15	32	2	0	78,9	75,6	83
Домініканська республіка	7	317	49	без повернення		60	18	10,7	57,4	150
Екватор	8	664	34	без повернення		3	0	49,5	58,6	147
Єгипет	27	370	44	89	34	25	17	36,3	55,1	156
Сальвадор	7	168	36	без повернення		3	0	49,5	77,5	70
Екваторіальна Гвінея	46	492	79	БЕЗ ПДВ		9	0	93,1	41,5	179
Еритрея	30	216	84	БЕЗ ПДВ		9	0	93,1	55,9	153
Естонія	8	50	48	1	2	2	0	99,4	89,9	12
Есватіні	33	122	36	16	19	4	0	83,1	77,1	73
Ефіопія	29	300	38	47	49	8	0	51,6	63,3	132
Фіджі	38	247	32	12	19	12	0	81,6	71,1	101
Фінляндія	8	90	37	5	6	8	0	93,1	90,9	10
Франція	9	139	61	11	6	4	0	92,4	79,2	61
Габон	50	632	47	15	44	14	47	42,5	35,9	182

Продовж. таблиці А.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Гамбія,	49	326	48	без повернення		7	0	47,7	49,0	172
Грузія	5	216	10	22	10	1	0	85,9	89,2	14
Німеччина	9	218	49	0	5	5	0	97,7	82,2	46
Гана	36	226	55	без повернення		3	0	49,5	56,0	152
Греція	8	193	52	18	31	4	0	76,7	77,1	72
Гренада	42	140	48	без повернення		4	0	48,9	59,6	143
Гватемала	8	248	35	без повернення		15	14	33,0	70,3	104
Гвінея	33	400	69	без повернення		43	23	12,8	35,5	183
Гвінея-Бісау	46	218	45	без повернення		7	2	46,3	55,2	155
Гайана	35	256	31	20	34	31	10	54,2	65,7	122
Гаїті	47	184	43	без повернення		6	0	48,2	57,6	149
Гондурас	59	203	39	33	54	17	21	35,1	49,9	167
Гонконг, Китай	3	35	22	БЕЗ ПДВ		3	0	98,9	99,7	2
Угорщина	11	277	38	15	11	4	0	87,5	80,6	56
Ісландія	21	140	32	3	24	4	0	87,2	83,8	42
Індія	11	252	49,7	без повернення		3,0	0,0	49,3	67,6	115
ІндіяДелі	10	250	50	без повернення		3	0	49,3	68,1	115
ІндіяМумбаї	12	254	50	без повернення		3	0	49,3	67,1	115
Індонезія	26	191,0	30,1	18,0	47,7	3,0	0,0	68,8	75,8	81
Індонезія Джакарта	26	191	30	18	48	3	0	68,8	75,8	81
ІндонезіяСура бая	26	191	30	18	48	3	0	68,8	75,8	81
Іран	20	216	45	51	39	32	39	19,0	59,5	144
Ірак	15	312	31	БЕЗ ПДВ		83	18	21,4	63,5	131
Ірландія	9	82	26	0	16	2	0	93,4	94,6	4
Ізраїль	6	234	25	4	7	10	0	92,0	89,6	13
Італія	14	238	59	42	63	5	0	52,4	64,0	128
Ямайка	11	268	35	40	89	24	113	19,7	64,9	124
Японія	19	129	46,7	1,0	10,8	3,0	0,0	95,2	81,6	51
Японія Осака	19	129	47	1	11	3	0	95,2	81,6	51
ЯпоніяТокіо	19	129	47	1	11	3	0	95,2	81,6	51
Йорданія	9	97	29	22	53	11	63	35,7	78,7	62
Казахстан	10	186	28	без повернення		4	0	48,9	78,2	64
Кенія	24	180	37	БЕЗ ПДВ		21	13	62,0	72,8	94
Кірібаті	11	168	33	88	35	81	10	26,7	71,4	98
Корея, Респ.	12	174	33	0	9	9	0	93,9	87,4	21
Косово	10	154	15	27	29	22	12	55,5	81,9	48
Кувейт	12	98	13	БЕЗ ПДВ		немає СІТ			92,5	6
Киргизстан	26	220	29	без повернення		20	5	37,4	67,2	117
Лаоська PDR	35	362	24	без повернення		16	32	18,6	54,2	157
Латвія	7	169	38	0	6	3	0	98,1	89,0	16
Ліван	20	181	32	47	44	23	25	27,5	67,5	116
Лесото	32	327	14	12	42	11	6	66,9	68,9	110
Ліберія	33	140	46	БЕЗ ПДВ		3	0	98,6	76,4	76

Продовж. таблиці А.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Лівія	19	889	33	БЕЗ ПДВ		12	0	90,2	63,6	130
Литва	10	95	43	2	6	2	0	97,5	88,8	18
Люксембург	23	55	20	12	15	5	4	83,8	87,4	23
Мадагаскар	23	183	38	без повернення		14	29	21,8	62,6	134
Малаві	35	169	35	33	44	21	28	33,2	62,4	135
Малайзія	9	174	39	БЕЗ ПДВ		11	26	51,0	76,0	80
Мальдіви	17	391	30	без повернення		7	0	47,5	66,4	119
Малі	35	276	54	без повернення		7	28	25,7	48,9	173
Мальта	8	139	44	0	28	25	46	52,5	76,2	78
Маршаллові острови	9	56	66	БЕЗ ПДВ		немаєСІТ			76,1	79
Мавританія	33	270	67	без повернення		19	36	17,2	42,6	177
Маврикій	8	140	22	2	4	3	0	98,3	94,0	5
Мексика	6	240,5	55,1	20,5	42,0	13,5	87,1	40,5	65,8	120
Мексика Мехіко	6	241	55	21	42	14	87	40,5	65,8	120
Мексика Монтеррей	6	241	55	21	42	14	87	40,5	65,8	120
Мікронезія	21	128	61	БЕЗ ПДВ		немаєСІТ			68,8	111
Молдова	10	183	39	8	13	3	0	90,8	85,2	33
Монголія	19	134	26	без повернення		4	0	49,1	77,3	71
Чорногорія	18	300	22	4	22	10	19	70,5	76,7	75
Марокко	6	155	46	БЕЗ ПДВ		3	0	98,6	87,2	24
Мозамбик	37	200	36	28	37	28	10	50,2	64,0	127
М'янма	31	282	31	без повернення		10	1	45,5	63,9	129
Намібія	27	302	21	30	17	4	0	77,2	74,5	88
Непал	46	377	42	119	37	26	18	33,3	47,1	175
Нідерланди	9	119	41	0	15	4	2	92,0	87,4	22
Нова Зеландія	7	140	35	2	5	4	0	96,9	91,0	9
Нікарагуа	43	201	61	54	43	9	0	52,5	52,7	162
Нігер	41	270	47	без повернення		42	8	25,6	49,4	169
Нігерія	48	343,4	34,8	без повернення		7,0	0,0	47,5	53,7	159
НігеріяКано	48	325	35	без повернення		7	0	47,5	54,4	159
Нігерія Лагос	48	349	35	без повернення		7	0	47,5	53,5	159
ПівнічнаМакедонія	7	119	13	10	37	22	17	56,4	84,7	37
Норвегія	5	79	36	9	14	12	29	62,6	85,1	34
Оман	15	68	27	БЕЗ ПДВ		18	0	85,3	90,2	11
Пакистан	34	283,0	33,9	84,0	79,0	67,5	18,6	10,5	52,9	161
Пакистан Карачі	34	283	34	84	79	68	19	10,5	53,0	161
Пакистан Лахор	34	283	34	84	79	68	19	10,5	52,9	161
Палау	11	52	77	БЕЗ ПДВ		немаєСІТ			68,5	113
Панама	36	408	37	без повернення		28	99	12,8	46,7	176

Продовж. таблиці А.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Папуа-НоваГвінея	45	207	37	6	39	5	0	78,5	67,2	118
Парагвай	19	378	35	без повернення		9	0	46,6	64,1	126
Перу	8	260	37	без повернення		17	31	19,2	65,8	121
Філіппіни	13	171	43	без повернення		2	0	50,0	72,6	95
Польща	7	334	41	8	8	6	18	77,4	76,4	77
Португалія	8	243	40	4	14	1	0	92,7	83,7	43
Пуерто-Рико (США)	16	218	64	БЕЗ ПДВ		41	105	13,8	52,0	163
Катар	4	41	11	БЕЗ ПДВ		немаєСІТ			99,4	3
Румунія	14	163	20	23	27	2	0	76,8	85,2	32
РосійськаФедерация	9	159	46,2	7,2	19,4	6,0	11,2	77,8	80,5	58
РФ Москва	9	159	46	7	19	8	16	73,3	79,4	58
РФ Санкт-Петербург	9	159	46	7	19	3	0	88,1	83,0	58
Руанда	9	91	33	9	39	19	7	64,6	84,6	38
Самоа	37	224	19	10	14	9	0	86,6	75,7	82
Сан-Маріно	18	52	36	БЕЗ ПДВ		13	14	67,8	82,0	47
Сан-Томе і Принсіпі	46	424	37	БЕЗ ПДВ		10	0	92,2	61,8	137
СаудівськаАравія	4	104	16	17	23	69	34	32,2	80,5	57
Сенегал	53	416	45	34	17	12	0	71,8	51,2	166
Сербія	33	226	37	4	10	5	0	93,2	75,3	85
Сейшельськіострови	29	85	30	0	17	2	0	93,4	84,7	36
Сьєрра-Леоне	34	343	31	БЕЗ ПДВ		7	0	95,4	73,0	93
Сінгапур	5	64	21	5	21	17	13	72,0	91,6	7
СловацькаРеспубліка	8	192	50	5	24	2	0	87,2	80,6	55
Словенія	10	233	31	3	5	29	6	80,0	83,3	45
Соломоновіострови	34	80	32	БЕЗ ПДВ		2	0	100,0	83,8	41
Сомалі	-	-	-	-	-	-	-	0,0	0,0	190
Південна Африка	7	210	29	9	15	11	32	60,8	81,2	54
Південний Судан	37	210	31	БЕЗ ПДВ		6	0	95,9	76,7	74
Іспанія	9	143	47	0	16	2	0	93,6	84,7	35
Шрі Ланка	36	129	55	без повернення		3	0	49,3	59,8	142
Сент-Кітс і Невіс	39	203	50	10	43	2	0	75,7	64,4	125
Сент-Люсія	35	110	35	8	26	5	9	76,9	75,5	84
Сент-Вінсент і Гренадини	36	108	37	12	31	23	9	63,9	71,1	100
Судан	42	180	45	без повернення		60	6	20,2	51,8	164
Суринам	30	199	28	без повернення		5	0	48,4	69,4	107
Швеція	6	122	49	11	8	5	0	90,7	85,3	31

Продовж. таблиці А.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Швейцарія	19	63	29	2	15	10	9	83,2	87,7	20
Сирія	20	336	43	БЕЗ ПДВ		10	0	92,2	74,0	91
Танзанія	59	207	44	60	110	5	0	48,4	51,3	165
Таїланд	21	229	29	16	33	11	0	73,4	77,7	68
Восточний Тимор	18	234	17	БЕЗ ПДВ		55	65	1,4	61,9	136
Йти	49	159	48	без повернення		37	24	14,9	47,3	174
Тонга	30	200	28	42	33	14	8	52,5	70,6	102
Тринідад і Тобаго	39	210	41	27	40	54	32	19,5	53,5	160
Туніс	8	144	61	45	62	2	0	52,5	69,4	108
Туреччина	10	170	42	БЕЗ ПДВ		2	0	100,0	86,6	26
Уганда	31	195	34	9	15	20	11	72,3	73,1	92
Україна	5	328	45	16	14	3	0	86,0	78,1	65
ОАЕ	5	116	16	28	21	немаєСІТ		55,0	85,3	30
Об'єднанеКор олівство	9	114	31	0	7	6	34	71,0	86,2	27
СполученіШт ати	10,6	175	36,6	БЕЗ ПДВ		8,0	0,0	94,0	86,8	25
США Лос- Анджелес	10	175	33	БЕЗ ПДВ		8	0	94,0	88,3	25
США Нью- Йорк	11	175	39	БЕЗ ПДВ		8	0	94,0	85,8	25
Уругвай	20	163	42	без повернення		3	0	49,5	70,3	103
Узбекистан	9	181	32	без повернення		6	0	48,2	77,5	69
Вануату	31	120	8	7	28	немаєСІТ		69,0	77,8	67
Венесуела	99	920	73	без повернення		13	32	19,7	11,4	189
В'єтнам	6	384	38	без повернення		4	0	49,1	69,0	109
Західний берег і сектор Газа	28	174	15	18	79	13	80	35,7	68,7	112
Ємен, респ.	44	248	27	4	6	2	0	96,3	74,1	89
Замбія	11	158	16	10	20	3	0	85,9	88,9	17
Зімбабве	51	242	32	56	48	4	0	52,4	58,7	146

СІТ - Corporateincometax – корпоративний податок