

Отримано: 01 квітня 2016 р.

Прорецензовано: 27 квітня 2016 р.

Прийнято до друку: 26 травня 2016 р.

Карлін М. І. Проблема вибору моделі оподаткування в Україні в умовах соціально-економічної кризи / М. І. Карлін // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»: науковий журнал. – Острог: Вид-во НУ«ОА», травень 2016. – № 1(29). – С. 100–103.

УДК 336.22

JEL Classification: H71

**Карлін Микола Іванович,**

*доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри фінансів та оподаткування  
Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*

## **ПРОБЛЕМА ВИБОРУ МОДЕЛІ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ В УМОВАХ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОЇ КРИЗИ**

*У статті розглянуто особливості моделей оподаткування, які пропонуються від імені Міністерства фінансів та від Верховної Ради України, здійснено їх порівняльний аналіз з моделями реформування податкових систем постсоціалістичних країн, запропоновано шляхи вдосконалення податкової системи України, які відповідають принципу справедливості.*

**Ключові слова:** модель Н. Яресько, модель Н. Южаніної, компромісний варіант оподаткування, принцип прогресивності, принцип справедливості, податкова амністія.

**Карлин Николай Иванович,**

*доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой финансов и налогообложения  
Восточноевропейского национального университета имени Леси Украинский*

## **ПРОБЛЕМА ВЫБОРА МОДЕЛИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В УКРАИНЕ В УСЛОВИЯХ СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКОГО КРИЗИСА**

*В статье рассмотрены особенности моделей налогообложения, предлагаемых от имени Министерства финансов и от Верховной Рады Украины, осуществлено их сравнительный анализ с моделями реформирования налоговых систем постсоциалистических стран, предложены пути совершенствования налоговой системы Украины, которые соответствуют принципу справедливости.*

**Ключевые слова:** модель Н. Яресько, модель Н. Южаниной, компромиссный вариант налогообложения, принцип прогрессивности, принцип справедливости, налоговая амнистия.

**Nikolai Karlin,**

*doktor ekonomicheskikh nauk, professor, zaveduyushchiy kafedroy finansov i nalogooblozheniya  
Vostochnoyevropeyskogo natsional'nogo universiteta imeni Lesi Ukrainskiy*

## **THE PROBLEM TO CHOOSE THE TAXATION MODEL IN UKRAINE IN THE CONDITIONS OF THE SOCIO-ECONOMIC CRISIS**

*The article deals with the features of the taxation models that are offered on behalf of the Ministry of Finance and the Verkhovna Rada of Ukraine, the analysis of which is made in comparison with the models reforming tax systems of post-socialist countries, the ways of improving the tax system of Ukraine, which correspond to the principle of justice, are offered.*

**Keywords:** N. Jaresko's model, N. Yuzhanina's model, compromise taxation option, the principle of progressivity, the principle of justice, the tax amnesty.

**Постановка наукової проблеми та її значення.** Соціально-економічна криза в Україні в 2014–2015 рр. вимагає кардинального реформування податкової системи нашої країни. Існуючі пропозиції щодо застосування різних моделей реформування оподаткування в Україні в сучасних умовах повинні враховувати, крім усього іншого, й принцип прогресивності в оподаткуванні, чого поки не передбачено ні в моделі Н. Яресько, ні в моделі Н. Южаніної, ні в компромісному варіанті оподаткуванні прийнятому Верховною Радою України 24.12.2015 р. Важливо внести відповідні зміни у вказані моделі, що дозволить дотриматися принципу справедливості при реформуванні економіки України. Перехід нашої країни до словацької (неоліберальної за своєю суттю) моделі оподаткування викликає багато запитань. В умовах вибору оптимальної моделі оподаткування в Україні важливо дотримуватися як принципу пропорційності, так і принципу прогресивності в оподаткуванні, чого не вистачало в словацькій моделі – 3 x 19%. Запропоновані ж проекти (як від Верховної Ради України, так і від Міністерства фінансів) базуються на ідеї пропорційності в оподаткуванні, що порушує принцип справедливості. Український варіант 4 x 20% від Міністерства фінансів (розроблений під керівництвом колишнього словацького міністра І. Міклоша),

як і словацький варіант не враховує головного в оподаткуванні – дотримання принципу соціальної справедливості, якого не можна досягнути без прогресивності в оподаткуванні. Цей недолік характерний й для проекту Н. Южаніної (від Верховної Ради України): ПНП і ПДВ – 15%, ПДФО – 10%, ЄСВ – 20%, а також й для компромісного варіанту: ПНП і ПДВ – 20%; ПДФО – 18%; ЄСВ – 22%. Однією з причин використання пропорційного підходу при здійсненні податкової реформи в Україні є, на наш погляд, дискусійний теоретичний висновок про те, що пропорційне оподаткування більшою мірою відповідає вимогам економічної ефективності. Але наскільки це положення узгоджується з сьогоdnішніми реаліями нашої країни, це є поки складним питанням, оскільки Україна є найбіднішою країною в Європі, а ліберальні реформи призводять до надмірної диференціації в доходах населення.

**Аналіз досліджень цієї проблеми.** Значний вклад в дослідження оптимальної моделі оподаткування в Україні внесли такі вчені, як В. Андрущенко, В. Вишневський, О. Данілов, Т. Єфіменко, Ю. Іванов, Т. Калінеску, І. Крисоватий, І. Луніна, В. Мельник, Л. Сідельникова, А. Соколовська, В. Федосов, Л. Шавалюк, Ф. Ярошенко та інші. Разом з тим, наше сьогodenня вимагає нових підходів щодо врахування принципу справедливості в оподаткуванні в умовах соціально-економічної кризи в державі.

**Мета і завдання статті.** Метою статті є доведення необхідності використання в Україні принципу справедливості при реформуванні податкової системи нашої країни шляхом введення диференційованих ставок ПДФО, ПНП і ПДВ та поетапного зменшення ЄСВ, щоб не допустити значного дефіциту Пенсійного фонду України.

**Виклад основного матеріалу й обґрунтування отриманих результатів дослідження.** Українським колективам-розробникам моделей оподаткування, побудованих на врахуванні принципу пропорційності, необхідно звернути увагу на висновок д.е.н., проф. А. С. Гальчинського про те, що на ґрунті неолібералізму, що вичерпав свій креативний потенціал, сьогodenі формує свої цінності якісно нова, заснована на синтезі лібералізму і соціал-демократії модель соціального, а щодо ряду принципів позицій, соціального лібералізму [1, с. 8]. Крім того, треба зважати й на готовність українського суспільства до вибору ліберальної економічної моделі. Можливості ліберальної політики, як вказує В. Автономов [2, с. 22], різняться залежно від того, чи володіє цільове населення сформованою цінністю свободи, чи необхідно розраховувати тільки на його матеріальну вигоду. У першому випадку (в розвинутих країнах Заходу) ліберальні реформи можуть базуватися на обидвох засадах. У другому випадку (зокрема й в посткомуністичних країнах) свобода займає достатньо низьке місце в ієрархії цінностей (особливо це видно в сьогodenішніх Росії, Білорусі, Казахстані, Узбекистані, Туркменістані, Таджикистані, Киргизії). Тоді при проведенні ліберальної економічної політики залишається сподіватися тільки на стимул матеріальної вигоди. Словацька (як і грузинська) моделі реформування оподаткування призвели до зростання доходів насамперед заможних верств населення, що й призвело до програшу на виборах лібералів у Словаччині та Грузії. Подібне відбулося в жовтні 2015р. й у Польщі, де ліберальна Громадянська платформа програла вибори партії Порядку і Справедливості (ПІС) оскільки недостатньо враховувала в економічній політиці принцип справедливості, зокрема в оподаткуванні.

Як справедливо зауважує д.е.н., проф. І. Луніна, орієнтація при побудові податкової системи на цілі суто фіскального характеру не дає бажаних результатів [3, с. 64]. Тому модель оподаткування в Україні необхідно будувати з урахуванням принципів пропорційності і прогресивності. Разом із тим, враховуючи масове збідніння населення України в 2014–2015 рр., серед принципів оподаткування на перше місце, на наш погляд, виходить принцип прогресивності в оподаткуванні, оскільки значна частина жителів нашої країни вважає, що заможні верстви населення масово уникають сплати податків.

Автори підручника з податкового менеджменту наголошують, що бюджетна і податкова політика держави повинна будуватися на засадах перерозподілу податкових платежів між платниками з різними можливостями. Це означає, що сама думка про «подібність в оподаткуванні» хибна й неспроможна [4, с. 302]. Тобто в Україні сьогodenі необхідно дотримуватися принципу прогресивності в оподаткуванні, в якому й реалізується принцип справедливості.

Дослідження д.е.н. Д. П. Мельничука щодо функціонування людського капіталу в нашій країні в сучасних умовах дозволили йому зробити висновки про те, що через застарілість виробничих технологій та занижений попит на кваліфіковану працю переважна більшість працюючих в Україні не володіє сильною переговорною позицією, а отже, й важелями впливу в торгах за ціну на свою працю. Високий рівень безробіття на тлі превалювання попиту на низькокваліфіковану працю загострює конкурентну боротьбу за наявні робочі місця, змушуючи працівників нашої країни погоджуватися на більш низьку, а нерідко й гранично низьку заробітну плату [5, с. 21]. Тому є багато застережень щодо використання словацької моделі оподаткування в Україні, побудованій на засадах крайнього лібералізму.

При проведенні реформування податкової системи України з урахуванням словацького досвіду треба мати на увазі попередження ряду відомих українських фінансистів про те, що розвиток соціально-економічних систем та державних фінансів в Україні, постсоціалістичних країнах ЄС і, тим більше, країнах з розвинутою ринковою економікою, має багато відмінних рис. Тому спроби запозичити досвід європей-

ського оподаткування шляхом накладання прогресивних для об'єднаної Європи податкових механізмів на економіко-інституційне середовище України можуть призвести до негативних економічних та фінансових наслідків [6, с. 5]. Тому треба дуже обережно ставитися до використання так званої словацької та подібних до неї моделей оподаткування в Україні. Крім того, в Словаччині ця модель (3x19%) проіснувала недовго, а вже в 2014 р. ПНП дорівнював 22%, ПДФО – 25%, а ПДВ – 20% і 10%.

Аргументація Міністра фінансів України Н. Ярецько про те, що в її проекті є певний диференційований підхід до сплати ПДФО навіть за єдиною ставкою 20%, оскільки при цьому пропонується неоподаткований дохід для всіх платників податку в розмірі однієї мінімальної зарплати [7], не є достатньою, оскільки ставка ПДФО не змінюється, а є однаковою для всіх платників. На наш погляд, мінімальна ставка ПДФО повинна складати не більше 10% (бідні верстви населення сплачували цей податок за такою ставкою), базова ставка повинна знаходитися в межах 13–17% (краще – 15%, оскільки середній клас вже сплачував ПДФО за такою ставкою), а підвищена ставка повинна бути в межах 19–22%, оскільки в сьогоднішніх умовах масового зниження доходів заможних верств населення ставка більше 22% буде й для них не помітною. Доходи багатих верств населення доцільно обкладати не за допомогою високої ставки ПДФО, а з використанням підвищених податків на товари не першої необхідності, в тому числі на товари, пов'язані з відпочинком, рекреацією, спортом, туризмом тощо.

ОЕСР з'ясувала, що перерозподіляючи податковий тягар від прямих податків (на прибуток, на доходи чи ЄСВ) на користь непрямих (ПДВ та акцизи) та, особливо, податків на майно, можна прискорити економічне зростання. Тобто в Україні при зниженні ПДФО, а також ЄСВ необхідно підвищити податок на майно насамперед заможних верств населення, щоб дотриматися принципу справедливості в оподаткуванні. Чомусь на цей момент не звернуто належної уваги ні в проекті Н. Южаніної, ні в проекті Н. Ярецько, ні в компромісному варіанті. Але важливо, щоб податок на майно в Україні сплачувався залежно від його вартості, як це прийнято в більшості країн Європейського Союзу.

Запропонована Верховною Радою та Міністерством фінансів України єдина ставка ПДВ також порушує принцип соціальної справедливості. У тій же Словаччині, після поразки уряду М. Дзурінди та І. Міклоша на виборах в 2006 р., для відновлення соціальної справедливості на ряд товарів широкого вжитку ввели ставку ПДВ в розмірі 10% [8, с.191], що доцільно зробити і в Україні, хоча деякі вчені говорять про трохи вищу ставку. Так, розрахунки д.е.н., проф. Т.Ф. Паєнко показують, що в Україні стандартну ставку ПДВ доцільно залишити на рівні 20%, а знижену ставку на продукти харчування встановити в розмірі 12,8% [9, с.17]. На наш погляд, на товари першої необхідності її доцільно знизити за прикладом Росії та ряду пострадянських країн, до 10%.

На думку відомого польського реформатора, Л. Бальцеровича [10, с. 7], податкова реформа повинна бути зосереджена на найбільш шкідливих податках, до яких він відносить в Україні податок на фонд заробітної плати (ЄСВ), що допоможе скоротити розмір тіньової економіки.

Щодо значного зниження ставки ЄСВ, передбаченого в аналізованих проектах, хотілося б зауважити, що це треба робити поступово, з лагом не більше 5% в рік, оскільки, в інакшому випадку, слід очікувати значне недофінансування державних соціальних фондів, передусім – Пенсійного фонду України. На наш погляд, зменшення ЄСВ повинно йти так: 36% в 2016 р., 31% – в 2017 р., 26% – в 2018 р., 20% – в 2019 р., хоча, за розрахунками к.е.н. Н. М. Іванчук, рекомендується сукупну ставку єдиного соціального внеску встановити на рівні 26%, в тому числі 22,4% для роботодавців та 3,6% для найманого працівника [11, с. 16].

Для інноваційних підприємств в Україні ставка ПНП повинна бути знижена наполовину (досвід КНР [12, с. 287], інших азіатських країн говорить про необхідність подібного оподаткування ПНП) і складати 10% (50% від 20%). В цьому плані заслуговує на увагу зауваження Л. Шавалюка про відставання України від постсоціалістичних країн у стимулюванні інноваційного розвитку за допомогою податкової системи. При цьому треба враховувати, що в Росії нинішні ставки ПДФО – 13%, ПНП – 20%, ПДВ – 18%; у Литві – відповідно 15%, 15% і 21%; у Румунії – 16%, 16 і 24%, у Болгарії – 10%, 10% і 20%, в Угорщині – 16%, 19% і 27% [13, с. 18]. Тобто у випадку ухвалення урядового проекту податкового кодексу (що й сталося 24.12.2015 р.) за привабливістю ставок ми перебуватимемо серед гіршої половини держав регіону. Це не допоможе залучати іноземних інвесторів, які на сьогодні вже працюють у Росії, Польщі, Словаччині, Угорщині та інших постсоціалістичних країнах.

Для швидкого подолання негативних явищ в оподаткуванні в нашій країні було б доцільним змінити механізм прийняття нового Податкового Кодексу України. За прикладом Російської Федерації, необхідно спочатку прийняти Малий податковий кодекс, а потім розробляти так званий Великий податковий кодекс. Малий податковий кодекс зі ставками основних податків та зборів (ПДФО, ПНП, ПДВ, ЄСВ) можна було б прийняти на початку 2016 р. за максимально спрощеною процедурою, а Великий податковий кодекс доцільно було б прийняти в 2017–2018 роках, максимально спростивши механізм сплати інших податків та зборів.

Для збільшення доходів Державного бюджету України було б доцільнішим вже у 2016 р. передбачити проведення податкової амністії зі ставкою не більше 5% на легалізовані таким чином доходи. Це б дозволило зменшити втрати бюджету [7] при проведенні податкової реформи чи за моделлю Н. Ярьсько (при її проведенні можливі втрати бюджету можуть скласти біля 60 млрд. грн.), чи при запровадженні моделі Н. Южаніної (втрати від реалізації цієї моделі можуть сягнути від 140 до 200 млрд. грн.).

Крім того, враховуючи проблемність прийняття нинішньою Верховною Радою моделі Н. Ярьсько чи моделі Н. Южаніної, було б доцільним розглянути механізм поетапного запровадження вказаних моделей: у 2016–2017 р.р. реалізується модель Н. Ярьсько (тим більше, що її підтримує МВФ), а при її неефективності Верховна Рада переходить до прийняття моделі Н. Южаніної. Якщо ж у 2018–2019 рр. і ця модель не спрацює, тоді доцільно запровадити модель від Блоку Петра Порошенка, озвучену в кінці листопада 2015 р. Ю. Луценком: 4x10% (ПНП, ПДВ, ПДФО і ЄСВ) [14].

**Висновки і перспективи подальшого дослідження.** У моделях реформування податкової системи України, запропонованих як Н. Ярьсько (Мінфін України), так і Н. Южаніною (Верховна Рада України), а також у компромісному варіанті, наголос зроблено на використанні пропорційного методу в оподаткуванні, від якого відмовилися всі розвинуті країни багато десятиліть тому, оскільки він порушує принцип справедливості в оподаткуванні, оскільки і багаті, і бідні сплачують податки за одними і тими самими ставками. Використання в Україні словацької та подібної до неї моделей призведе з часом до відмови від них та до диференціації ставок основних податків у нашій країні. Так це сталося в Словаччині після провалу на виборах 2006 р. уряду М. Дзурінди, який запровадив податкову модель 3 x 19%, ліквідувавши при цьому значну частину податкових та соціальних пільг. Тому вже зараз в Україні доцільно перейти до прогресивності в оподаткуванні. З урахуванням пропозицій багатьох учених нашої країни та аналізу зарубіжного досвіду ставки основних податків в Україні в 2016 р. повинні бути такими ПДФО: 10, 15 і 20%; ПДВ: 10 і 20%; ПНП: 10 і 20%; ЄСВ: 36% в 2016 р., 31% – в 2017 р., 26% в 2018 р., 20% – в 2019 р. (ЄСВ, за прикладом багатьох країн ЄС, ми розглядаємо як податок). Враховуючи складну ситуацію з наповненням Державного бюджету України в 2016 р., важливо також провести податкову амністію зі ставкою на легалізовані доходи не вище 5%.

#### Література:

1. Гальчинський А. С. «Українське колесо в стратегії – це те, чого нам весь час бракує» / А. С. Гальчинський // Дзеркало тижня. – 2015. – № 41. – С. 8.
2. Автономов В. На какие свойства может опереться экономический либерализм / В. Автономов // Вопросы экономики. – 2015. – № 8. – С. 5–24.
3. Луніна І. О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин: Монографія / І. О. Луніна. – К. : Наукова думка, 2006. – 432с.
4. Іванов Ю. Б. Податковий менеджмент : [підручник] / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова. – К. : Знання, 2008. – 525 с.
5. Мельничук Д. П. Людський капітал: пріоритети модернізації суспільства у контексті поліпшення якості життя населення : автореферат дис. докт. екон. наук : 08.00.07. – демографія, економіка праці, соціальна економіка і політика / Дмитро Петрович Мельничук. – К. : ІДСД НАН України, 2015. – 40 с.
6. Юрій С. І. Сучасні тенденції розвитку європейського оподаткування та новітня парадигма податкової політики в Україні : [монографія] / С. І. Юрій, А. І. Крисоватий, Т. В. Кошук. – Тернопіль : ТНЕУ, 2010. – 292 с.
7. Ярьсько Н. Податкова реформа : популізм, соціалізм чи реалізм / Н. Ярьсько // Дзеркало тижня. – 2015. – 7 листопада. – С. 8.
8. Карлін М. І. Фінансові системи країн Центрально-Східної Європи / М. І. Карлін, І. О. Балак. – Луцьк : Надстир'я, 2012. – 500 с.
9. Паєнтко Т. В. Фіскальне регулювання фінансових потоків в інституціональній економіці : автореферат дис. докт. екон. наук : 08.00.08. – гроші, фінанси і кредит / Тетяна Василівна Паєнтко. – К. : ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана», 2014. – 32 с.
10. Бальцерович Л. Радикальність означає відповідальність / Л. Бальцерович // Дзеркало тижня. – 2015. – 28 листопада. – С. 1, 7.
11. Іванчук Н. М. Механізм оподаткування фонду оплати праці підприємств в Україні : автореферат дис. канд. екон. наук : 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит / Наталія Володимирівна Іванчук. – Львів : ІРД НАН України, 2014. – 21 с.
12. Карлін М. І. Фінансові системи зарубіжних країн: країни БРІКС (Бразилія, Росія, Індія, Китай, ПАР) / М. І. Карлін, І. П. Липовський. – Луцьк : Терен, 2013. – 376 с.
13. Шавалюк Л. Вузькі місця податкових змін / Л. Шавалюк // Український тиждень. – 2015. – № 46. – С. 17–18.
14. День. – 2015. – 26 листопада. – С. 9.