

УДК 338.001.36:657

Линник О.І.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри економічного аналізу та обліку
Національного технічного університету
«Харківський політехнічний інститут»

ЗБАЛАНСОВАНА СИСТЕМА ОБЛІКУ ТА АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ ЯК ОСНОВНИЙ ЧИННИК ЛЕГКОСТІ ВЕДЕННЯ БІЗНЕСУ В КРАЇНАХ СВІТУ

BALANCED SYSTEM OF ACCOUNTING AND ADMINISTRATION OF TAXES AS THE BASIC FACTOR OF EASY MANAGEMENT OF BUSINESS IN THE COUNTRIES OF THE WORLD

АНОТАЦІЯ

Збалансована система оподаткування повинна стимулювати господарську і підприємницьку ініціативу, бути простою і зрозумілою для всіх громадян держави, забезпечувати ефективність процесу стягнення податків. Оцінка податкової системи держави може бути зроблена на основі декількох міжнародних рейтингів. У статті наведено характеристику найбільш впливових рейтингів, що проводять Світовий банк та аудиторська компанія PwC. Досліджено місце України в рейтингах Doing Business 2018 та Paying Taxes 2018. Стверджується, що за рейтингом легкості сплати податків позиція України за рік поліпшилася майже вдвічі – на 41 п. п. Вказано фактори, які призвели до зазначеного результату, і можливі заходи, які можуть поліпшити його в наступному році.

Ключові слова: податкова система, облік, адміністрування, рейтинг, податки, бізнес.

АННОТАЦИЯ

Сбалансированная система налогообложения должна стимулировать хозяйственную и предпринимательскую инициативу, быть простой и понятной для всех граждан государства, обеспечивать эффективность процесса взимания налогов. Оценка налоговой системы государства может быть осуществлена на основе нескольких международных рейтингов. В статье приведена характеристика наиболее влиятельных рейтингов, которые проводят Всемирный банк и аудиторская компания PwC. Исследовано место Украины в рейтингах Doing Business 2018 и Paying Taxes 2018. Утверждается, что по рейтингу легкости уплаты налогов позиция Украины за год улучшилась почти вдвое – на 41 п. п. Указаны факторы, которые привели к отмеченному результату, и возможные меры, которые могут улучшить его в следующем году.

Ключевые слова: налоговая система, учет, администрирование, рейтинг, налоги, бизнес.

ANNOTATION

A balanced taxation system should stimulate economic and entrepreneurial initiative, be simple and understandable for all citizens of the state, ensure the effectiveness of the process of collecting taxes. Assessment of the tax system of the state can be carried out on the basis of several international ratings. The article provides a description of the most influential ratings, conducted by the World Bank and the audit company PwC. The place of Ukraine in the rating of Doing Business 2018 and Paying Taxes 2018 is being investigated. It is alleged that according to the rating of ease of payment of taxes, Ukraine's position for the year has almost doubled – by 41 percentage points. The factors that led to the marked result and possible measures that can improve it in the next year are indicated.

Keywords: tax system, accounting, administration, rating, taxes, business.

Постановка проблеми. Збалансованість податкової системи держави є одним із вирішальних факторів її економічного зростання. Інвестори звертають увагу на зручність ведення справ та податкову систему країни. Оцінка податкової системи держави може бути зроблена на

основі декількох міжнародних рейтингів. Серед них найбільш впливовими вважаються рейтинг за легкістю ведення бізнесу Doing Business («Ведення бізнесу») [1] та рейтинг за легкістю сплати податків – Paying Taxes («Оподаткування») [2]. У рейтингу Doing Business 2018 Світового банку Україна піднялася на чотири позиції та посіла 76-е місце серед 190 досліджених економік. Рейтинг Paying Taxes є одним зі складників дослідження Doing Business, він є щорічним спільним проектом Групи Світового банку і компанії PwC, в рамках якого оцінюються кількісні та якісні аспекти сплати податків. Україна в рейтингу Paying Taxes 2018 піднялася на 43-ту позицію зі 190 країн порівняно з 84 місцем за результатами рейтингу «Оподаткування 2017». Водночас, незважаючи на суттєве поліпшення позиції України, найближчі сусіди все одно її випереджають.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у дослідження процесу податкового адміністрування зробили такі зарубіжні вчені, як А. Афонсо, Р. Варсано, Р. Вебер, Д. Вілсон, Д. Даймонд, М. Деверо, С. Коліньйон, К. Найкел, В. Оутс, Р. Перротті, В. Танзі, Г. Таубер, М. Уайт. Питання застосування зарубіжного досвіду під час побудови вітчизняної системи податкового адміністрування висвітлено в публікаціях відомих вітчизняних науковців, зокрема З.С. Варналія, О.Д. Данилова, М.І. Карліна, Л.В. Попової, А.М. Соколовської, Н.М. Ткаченко та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на рішучі кроки держави в питаннях формування в Україні збалансованої системи обліку та адміністрування податків, ще не всі аспекти проблем, що розглядаються, з'ясовано та належно обґрунтовано. Реформи, які проводяться в країні, все ще не призводять до суттєвих змін у плані легкості ведення бізнесу.

Мета статті полягає у порівнянні податкових систем провідних держав світу та розробленні рекомендацій щодо впровадження у вітчизняну практику зарубіжного досвіду створення збалансованої системи обліку й адміністрування податків.

Виклад основного матеріалу дослідження. Міжнародні інвестори та світові корпорації, вибираючи країну для здійснення інвестицій, виходу на той чи інший локальний ринок, ураховують позиції країни в міжнародних рейтингах. Особливою увагою серед інвесторів користується рейтинг Doing Business, що складається Світовим банком. Дослідження оцінює регуляторний клімат у країні, або як упроваджуються в країні зміни для поліпшення умов підприємницької діяльності (без оцінки якості інфраструктури, кваліфікації працівників, рівня корупції, макроекономічної політики, коливання валютних курсів).

Традиційно в межах дослідження здійснена оцінка за десятьма компонентами, до складу яких входять: «Реєстрація підприємства», «Отримання дозволу на будівництво», «Підключення до систем енергозабезпечення», «Реєстрація власності», «Отримання кредиту», «Захист прав міноритарних інвесторів», «Оподаткування», «Міжнародна торгівля», «Забезпечення виконання контрактів», «Вирішення проблем неплатоспроможності».

У межах дослідження збирається та аналізується інформація для зіставлення умов регулювання підприємницької діяльності в різних країнах, що дає змогу не лише вказати на проблеми, які погіршують умови ведення бізнесу, а й виробити певні рекомендації для проведення необхідних реформ.

Дані Doing Business 2018 підготовлені станом на 1 червня 2017 р. У цьому дослідженні, як і торік, за сумарним значенням сприятливих умов для підприємницької діяльності лідером стала Нова Зеландія. Також до першої десятки країн із найбільш сприятливими умовами для ведення бізнесу увійшли Сінгапур, Данія, Південна Корея, Гонконг, США, Великобританія, Норвегія, Грузія та Швеція. Найбільш несприятливими для ведення бізнесу стали Венесуела (188-е місце), Еритрея (189-е місце) та Сомалі (останнє, 190-е, місце). Грузія у цьогорічному рейтингу поліпшила свої позиції за рік аж на сім пунктів. Натомість у Польщі, Казахстані та Білорусі рейтингові позиції погіршилися.

Україна за рік у рейтингу піднялась на чотири пункти – з 80-ї на 76-ту сходинку. Позитивні зрушення відбулися у чотирьох із 10 основних компонентів дослідження. При цьому суттєве поліпшення позицій можна відзначити лише у двох із них: «отримання дозволу на будівництво», за яким Україна посіла 35-е місце проти 140-го в рейтингу 2017 р. та за показником «оподаткування» (43-є місце проти 84-го). Водночас Україна опустилася на 32 пункти щодо легкості створення нових компаній, на 11 – у захисті міноритарних акціонерів, на дев'ять – у легкості отримання кредитів, на чотири – у легкості міжнародної торгівлі і на один – у легкості реєстрації власності й примусового стягнення контрактів.

Показник «оподаткування» досліджується за рейтингом Paying Taxes. Цей рейтинг склада-

ється Світовим банком спільно з аудиторською компанією PwC і є частиною рейтингу Doing Business. Дослідження базується на оцінці нормативних актів, що регулюють діяльність малих та середніх підприємств. Цим рейтингом оцінюється податкове навантаження середньостатистичного підприємства у розрізі адміністрування та сплати корпоративного податку, соціальних відрахувань, податків, що утримуються з доходів працівників підприємства, податків на майно, податків на передачу права власності, податків із дивідендів та інших обов'язкових платежів, які має сплачувати бізнес. Окрім того, аналізується інформація щодо періодичності подання податкової звітності та сплати податків, а також щодо затрат часу, необхідного для виконання бізнесом свого податкового обов'язку.

Отже, індикаторами, за якими можна порівнювати податкові системи різних країн світу за рейтингом Paying Taxes, є:

- загальна середня податкова ставка;
- кількість податкових платежів;
- час, що платник витрачає на сплату всіх податків за рік;
- загальний рівень податків (% від прибутку);
- індекс оцінки процесів після подачі звітності та сплати податків (простота відшкодування ПДВ і коригування корпоративного податку).

Рейтинг Paying Taxes 2018 охоплює показники податкових платежів у країнах світу в 2016-му календарному році.

За даними рейтингу Paying Taxes 2018, у якому порівнювалися податкові системи 190 країн світу, перші місця поділили країни, в яких відсутнє або практично відсутнє оподаткування. Це Катар, ОАЕ та Гонконг.

Україні цього року вдалося поставити відразу два рекорди: індивідуальний, який ураховує позицію в загальному заліку, і регіональний – такого швидкого росту в Східній Європі ще не спостерігалось.

Порівняно з показниками попереднього року позиція України поліпшилася майже вдвічі – на 41 в. п. та займає 43-є місце. Це сталося завдяки зниженню до 22% ставки єдиного соціального внеску і, відповідно, скорочення середнього податкового навантаження до 37,8% (в ЄС – 40,5%, загальний світовий показник – 39,6%).

Як заявив партнер PwC Україна В'ячеслав Власов, Україна – єдина з країн Східної Європи та Центральної Азії, яка в 2016 р. суттєво зменшила податкові ставки. Головним фактором успіху, зі слів фахівця, стало суттєве зменшення ставки ЄСВ. Другий фактор – це відносна легкість уточнення податкових декларацій та пришвидшення відшкодування ПДВ. «Відзначу також подальше зменшення часу на облік податку на прибуток за рахунок зближення бухгалтерського обліку та правил підготовки податкової звітності. Все це дає кумулятивний ефект у вигляді зростання рейтингу

і, сподіваюся, настрою суб'єктів економічної діяльності», – зазначив В'ячеслав Власов [3].

У табл. 1 порівнюються рейтингові позиції України з позиціями деяких країн світу за два роки за індексами легкості ведення бізнесу та сплати податків [4].

На рис. 1 зображено рейтингові позиції України у Doing Business за два роки порівняно з найближчими країнами-сусідами [5].

За даними табл. 1 та рис. 1 можна стверджувати, що майже всі порівнювальні країни випереджають нас як у цьогорічному, так і в минулорічному рейтингах. Одна з найкращих у світі Україна тільки за показником кількості платежів – їх усього п'ять, як і в Грузії. При цьому середній показник у світі – 24 платежі, в ЄС – 12. Показник ураховує кількість платіжок, створених для сплати податків. Водночас на підготовку та подання податкової звітності в Україні в середньому йде 327,5 години на рік, тоді як в ЄС цей показник – 161 година, а загальний світовий – 240 годин.

Згідно з індексом оцінки процесів після подачі звітності, український показник досяг 85,95 за загального світового 59,51 та європейського – 81,6. Як зазначив В'ячеслав Власов,

Україна програє іншим країнам у правилах заповнення податкової звітності. «Це демонструє рейтинг із року в рік. Окрім того, в інших країнах, які знаходяться вище України в рейтингу, існує реальний електронний документообіг між бізнесом та фіскальними органами. Електронний кабінет функціонує не просто як поштова скринька, а документообіг здійснюється в електронному вигляді», – сказав він [6].

Нами було досліджено динаміку показників легкості сплати податків в Україні за останні 10 років (табл. 2) [4].

Як бачимо, в Україні показники, що характеризують легкість сплати податків, за останні три-чотири роки значно поліпшилися. Цьому сприяли прийняття Податкового кодексу (2011 р.), гармонізація бухгалтерського і податкового обліку (2015 р.), зниження ставки ЄСВ (2016 р.), упровадження електронних сервісів платників податків, зміни в адмініструванні податків, зниження ставок податків тощо.

Треба зауважити, що практика використання електронного декларування розвинута в Україні набагато краще, ніж в інших країнах. Разом із тим складність адміністрування податків погіршує показник часу, який витрача-



Рис. 1. Порівняння позицій України з деякими країнами світу за індексом легкості ведення бізнесу

Таблиця 1
Порівняння позицій України з деякими країнами світу за індексами легкості ведення бізнесу та сплати податків

| Показники | Україна | | Польща | | Білорусь | | Росія | | Молдова | | Грузія | |
|--|---------|------|--------|-------|----------|------|-------|------|---------|------|--------|------|
| | 2018 | 2017 | 2018 | 2017 | 2018 | 2017 | 2018 | 2017 | 2018 | 2017 | 2018 | 2017 |
| Індекс легкості ведення бізнесу (<i>Doing Business</i>) | 76 | 80 | 27 | 24 | 38 | 37 | 35 | 40 | 44 | 44 | 9 | 16 |
| Індекс легкості сплати податків (<i>Paying Taxes</i>): | 43 | 84 | 51 | 47 | 96 | 99 | 52 | 45 | 32 | 31 | 22 | 22 |
| Платежі (кількість на рік) | 5 | 5 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 10 | 21 | 5 | 5 |
| Час (кількість годин на рік) | 327,5 | 356 | 260 | 271,0 | 184 | 176 | 168 | 168 | 181 | 181 | 269 | 270 |
| Загальний рівень податків (% від прибутку) | 37,8 | 51,9 | 40,5 | 40,4 | 52,9 | 54,8 | 47,5 | 47,0 | 40,5 | 40,4 | 16,4 | 16,4 |
| Індекс оцінки процесів після подачі звітності та сплати податків (0-100) | 85,95 | 79,3 | 77,36 | 92,2 | 50,0 | 50,0 | 73,14 | 87,6 | 90,79 | 91,4 | 85,89 | 87,2 |

Таблиця 2

**Динаміка змін показників, що характеризують податкову систему України
(за даними рейтингу Paying Taxes 2018)**

| Показник | Дані станом на 1 червня | | | | | | | | | | |
|--|-------------------------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|-------|
| | 2008 р. | 2009 р. | 2010 р. | 2011 р. | 2012 р. | 2013 р. | 2014 р. | 2015 р. | 2016 р. | 2017 р. | |
| Місце в рейтингу за легкістю сплати податків | 177 | 180 | 181 | 181 | 181 | 164 | 108 | 85 | 84 | 43 | |
| Загальна сума податків та платежів (% від прибутку) | 56,6 | 57,2 | 57,2 | 55,5 | 54,9 | 54,9 | 52,9 | 52,2 | 51,9 | 37,8 | |
| Кількість податків та платежів | 147 | 147 | 147 | 135 | 28 | 28 | 5 | 5 | 5 | 5 | |
| Час (годин на рік) на сплату податків | 2085 | 848 | 736 | 657 | 490 | 300 | 350 | 346 | 356 | 327,5 | |
| Індекс оцінки процесів після подачі звітності та сплати податків (0-100) | - | - | - | - | - | - | - | - | - | 79,3 | 85,95 |

ється підприємцями на дотримання податкових правил. У підсумку час, який бізнес в Україні витрачає на дотримання податкових правил, є найгіршим у Східній Європі та Центральній Азії. Експерти стверджують, що цю проблему можна вирішити зміною форми декларації.

Спеціалісти вважають, що Україні треба брати приклад із Латвії й Естонії – вони нині розташувалися у другому десятку рейтингу Paying Taxes 18 і можуть слугувати орієнтиром. У цих країнах дуже прості правила заповнення податкових декларацій.

Висновки. Україна за рік значно поліпшила свою позицію в рейтингах Doing Business та Paying Taxes. Утім, треба мати на увазі, що успіхи України в нинішньому рейтингу можуть применшувати можливості її просування в майбутньому. Так, сьогодні вже фактично вичерпаний найбільш популярний ресурс для підвищення рейтингу – зниження кількості платежів. Зараз в дослідженні враховуються п'ять податків: податок на прибуток, ПДВ, ЄСВ, земельний і екологічний, і за кожним із них береться найменша величина – один платіж на рік. Це означає, що подальше поліпшення можливе тільки за рахунок відмови від одного із цих п'яти податків або зменшення їх бази оподаткування.

Проте якщо уряд послідовно реалізовуватиме економічні реформи, можна розраховувати не тільки на збереження, а й на поліпшення позицій України у світових рейтингах легкості ведення бізнесу.

Як зазначила радник міністра фінансів України, радник «PwC Україна» Олена Макеєва, проблемою для нашої країни є не податкові ставки, а нестабільність правил і не завжди належна робота фіскальних органів. Податкові ставки і інвестиційна привабливість, уважає О. Макеєва, майже не пов'язані між собою. Головне, щоб протягом трьох-п'яти років не мінялися правила. При цьому позитивний вплив на рейтинги могло б мати об'єднання і спрощення звітності з ЄСВ та ПДФО [7].

Зазначимо, що, запроваджуючи механізми, які застосовуються в інших країнах, важливо керуватися не тільки метою поліпшення рейтингу країни у світі, а й позитивними відгуками

бізнес-середовища та громадянського суспільства, з яким необхідно постійно підтримувати діалог. Збільшення податків для багатих та, як наслідок, зростання питомої ваги середнього класу дасть змогу зменшити в країні розрив між багатими і бідними, який нині має тенденцію до зростання.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Ведение бизнеса / World Bank Group and PwC. 2017. URL: <http://www.doingbusiness.org>.
2. Paying Taxes 2017: The global picture / World Bank Group and PwC. URL: <http://www.pwc.com/gx/en/services/tax/paying-taxes-2017.html>.
3. Україна вдвічі покращила позиції в рейтингу Paying Taxes. URL: <https://konkurent.in.ua/news/ukrayina/20816/ukrayina-vdvichi-pokraschila-poziciyi-v-rejtingu-paying-taxes.html>.
4. Линник О.І. Порівняння процесів реформування податкових систем в Україні та у зарубіжних країнах з метою спрощення обліку та адміністрування податків. Інноваційно-інвестиційне забезпечення сталого соціально-економічного розвитку України: кол. монографія / ред. О.В. Манойленко. Харків: НТУ «ХПІ», 2017. Розд. 3. С. 114–119.
5. Doing Business-2018. Україна в рейтингу світового банку легкості ведення бізнесу. URL: <http://edclub.com.ua/analitika/doing-business-2018-ukrayina-v-reytingu-svitovogo-banku-legkosti-vedennya-biznesu>.
6. У рейтингу легкості сплати податків Україна піднялася на 43 місце. URL: <http://wz.lviv.ua/news/210678-u-reytingu-lehkosti-splaty-podatkov-ukrayina-pidnialasia-na-43-mistse>.
7. В мировом налоговом рейтинге Украина заняла 43 место из 190 стран. URL: <https://ubr.ua/finances/macroeconomics-ukraine/v-mirovom-nalogo-om-reytinge-ukrayina-zanyala-43-mesto-iz-190-stran-3858710>.
8. Линник О.І., Задорожна О.С. Облік прибутку та визначення резервів забезпечення прибутковості підприємства. Вісник Нац. техн. ун-ту «ХПІ». Темат. вип. «Технічний прогрес і ефективність виробництва». 2015. № 26(1135). С. 147–153.
9. Антикризове управління на вітчизняних та закордонних підприємствах: теорія, діагностика кризового стану, соціально-економічні аспекти управління: монографія / О.І. Линник, Р.Ф. Смоліков, І.А. Юр'єва. Харків: Підручник НТУ «ХПІ», 2013. 544 с.
10. Застосування досвіду бухгалтерського обліку зарубіжних країн стосовно практичної діяльності українських підприємств / О.І. Линник, Н.В. Артеменко, О.М. Бондаренко. Причорноморські економічні студії. 2016. Вип. 12(2). С. 168–172.