

Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний економічний університет
Факультет фінансів

Кафедра податків і фіскальної політики

КУРСОВА РОБОТА
з дисципліни «Податкова система»
на тему:
«Система прямого оподаткування в Україні»

Студента групи ФО-41
напрямок підготовки – фінанси і кредит
фахове спрямування «Оподаткування»
Хома З.

Науковий керівник:
Доц. Маршалок Т.Я.

Тернопіль - 2016

ЗМІСТ

| | |
|--|-----------|
| Вступ..... | 6 |
| 1. Теоретичні засади становлення та розвитку прямого оподаткування в Україні..... | 9 |
| 2. Аналіз стану прямого оподаткування в Україні..... | 21 |
| 3. Напрямки реформування системи прямого оподаткування в Україні..... | 31 |
| Висновки..... | 36 |
| Список використаних джерел..... | 38 |

Вступ

Тема курсової роботи „ Система прямого оподаткування в Україні” має велике теоретичне та практичне значення особливо в ринкових умовах господарювання та існування різних форм власності, де основним методом формування доходів держави є податки, які складають податкову систему.

Актуальність теми. Макроекономічні процеси, що відбуваються та спричиняють вплив на розвиток економіки України в умовах формування ринкових відносин, характеризуються низьким рівнем інвестиційно-інноваційної активності, використанням переважно механізмів ціноутворення з метою максимізації прибутку суб'єктів господарювання. Одним з інструментів, що може забезпечити стійкий розвиток як економіки країни в цілому, її територій, так і кожного окремого підприємства, є система оподаткування. Причому, аналіз статистичної інформації дозволяє нам стверджувати, що у структурі податкових надходжень до державного бюджету України частка прямих податків перевищує частку непрямих. З огляду на вище зазначене, ефективна організація системи справляння прямих податків в Україні як найважливішого джерела формування доходної частини бюджету потребує постійного вдосконалення.

Оподаткування має здатність безпосередньої дії на господарський сектор як первинне джерело генерації додаткової (новоствореної) вартості та подальшої акумуляції її певної частини в централізованих фондах фінансових ресурсів держави через фіскально-розподільний механізм. Власне, за допомогою фіскальної функції реалізується головне суспільне призначення податків — формування фінансових ресурсів держави, сконцентрованих у бюджетній системі, позабюджетних фондах, необхідних їй для виконання своїх функцій і завдань. Таким чином, ефективність фінансової діяльності держави істотно залежить від фіскальної практики, яка в сучасних умовах об'єктивно потребує доволі високої еластичності й мобільності із максимальним врахуванням цивілізованих засад оподаткування.

Розбудова податкової системи є одним з найважливіших і найскладніших фінансових завдань держави.

Особливість прямих податків порівняно з непрямими полягає у їх безпосередньому відношенні до об'єкта оподаткування та особи платника. З точки зору регулювання соціально-економічних процесів цей факт має неабияке значення, оскільки його врахування дає змогу спрямовувати вплив держави на відповідні сфери діяльності, інституційні утворення та соціальні групи населення. Саме завдяки цьому регулюючий потенціал прямих податків вважається потужнішим, що спричиняє підвищений інтерес до нього з боку держави та зумовлює необхідність дослідження специфіки, напрямків і умов практичного застосування.

В даний час існує значна кількість наукових досліджень, присвячених проблемам вивчення системи оподаткування та особливостям її реалізації в Україні, визначення сутності понять оподаткування, податкового контролю, механізму справляння прямих та непрямих податків. Найбільш вагомий внесок у розвиток наукових та прикладних аспектів формування ефективної системи оподаткування в Україні як з позицій макроекономічного регулювання, так і з позицій кожного окремого суб'єкта господарювання, здійснили такі відомі вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти, як В.Андрущенко, О.Василик, А.Гальчинський, А.Крисоватий, Я.Литвиненко, М.Мельник, М.Мітіліно, В.Опарін, А. Соколовська, С.Юрій та інші.

Мета і завдання дослідження. Метою курсової роботи є дослідження системи прямого оподаткування в Україні та шляхи її вдосконалення.

Відповідно до мети у роботі були поставлені такі завдання:

- розкрити суть теоретичних засад становлення та розвитку прямого оподаткування;
- аналіз становлення і розвитку прямого оподаткування в Україні;
- аналіз податкових надходжень у дохідній частині Зведеного бюджету України протягом останніх 5 років;
- визначити проблеми функціонування системи прямого оподаткування в Україні;
- обґрунтувати шляхи реформування системи прямого

оподаткування України;

Об'єкт дослідження - система прямого оподаткування в Україні.

Предмет дослідження - становлення та розвиток оподаткування в Україні.

Структура курсової роботи. Дана курсова робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури.

На першому етапі на основі огляду літератури з питань теорії податків визначена побудови податкової системи, дана класифікація прямих податків, обґрунтовані теоретичні узагальнення щодо регулюючого та стимулюючого впливу механізму прямого оподаткування на темпи і пропорції економічного розвитку.

На другому етапі представлені результати дослідження основних етапів становлення і розвитку прямого оподаткування в Україні. Наведено дані, щодо статистичної звітності, що характеризує структуру надходжень в бюджет України від різних видів оподаткування.

На третьому етапі визначено проблеми функціонування системи прямого оподаткування в Україні та обґрунтовано шляхи її реформування.

1. Теоретичні засади становлення та розвитку прямого оподаткування в Україні.

В ринкових умовах господарювання та існування різних форм власності основним методом формування доходів держави є податки, які складають податкову систему.

Згідно Податкового кодексу України, сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються в установленому цим Кодексом порядку, становить податкову систему України [6, ст. 6].

При визначенні податкової системи важливо розмежувати два підходи до її розуміння. По-перше, податкова система - це сукупність податків і податкових платежів, які законодавчо закріплені в державі. По-друге, податкова система включає в себе механізми нарахування, сплати податків та організації контролю і відповідальності за порушення податкового законодавства [20].

Таким чином, податкова система – це сукупність податків, зборів та інших платежів до бюджету і державних цільових фондів; принципів, форм і методів їх установлення, зміни чи відміни; дій, які забезпечують їх сплату, контроль і відповідальність за порушення податкового законодавства.

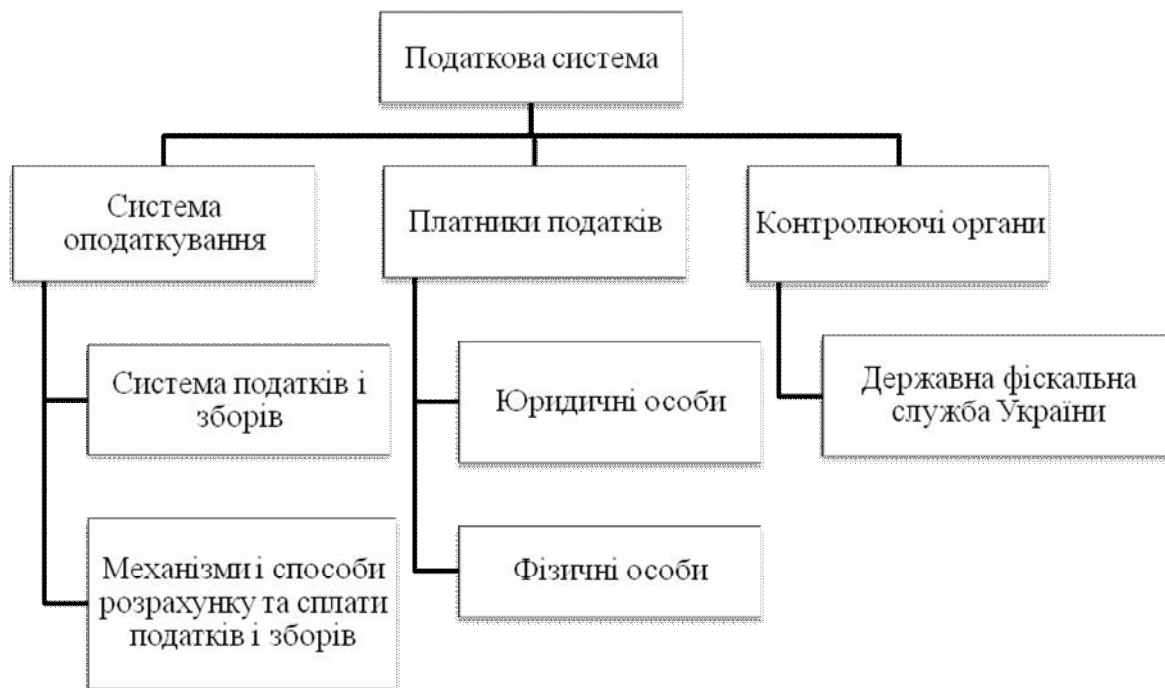


Рис. 1.1 Структура податкової системи

Іноді зустрічається ототожнення понять «податкова система» та «система оподаткування».

Система оподаткування є одним з елементів податкової системи та включає сукупність існуючих податків та зборів, а також їх механізми і способи розрахунку та сплати. Таким чином, система прямого оподаткування - це сукупність прямих податків, що справляються в установленому Податковим кодексом порядку. (Рис. 1.1)

Основна складова податкової системи – прямі податки – є одним із визначальних факторів розвитку економічної системи держави, вони проникають у всі сфери суспільного життя та поєднують в собі реалізацію економічних інтересів усіх суб'єктів національної економіки [27].

За найзагальнішим визначенням, прямі податки – це обов'язкові платежі, що не мають конкретного цільового призначення та стягуються державою безпосередньо з доходів чи майна платників податків і платники яких є безпосередньо власниками цих доходів або майна. Тобто розмір прямих податків для окремого платника визначається величиною його доходів.

Основними характеристиками прямих податків є:

1) прямі податки стягуються з кожного окремого суб'єкта господарювання та включаються в ціну продукції на етапі виробництва, а отже, впливають на процеси відтворення на підприємствах;

2) прямі податки впливають на інвестиційну активність, ділову активність, обсяги споживання та накопичення капіталу, а також на розвиток інфляційних процесів, оскільки зменшують доходи платників;

3) розмір прямих податків та їх відрахування до бюджету безпосередньо залежить від отриманих доходів платником податків [8].

Порівняно з непрямими прямі податки більшість економістів світу визначають найсправедливішими, оскільки враховують дохідність платника і стягуються саме на стадії отримання доходу. Тобто, вони сприяють такому розподілу податкового тягаря, при якому більше платять ті члени суспільства, котрі мають вищі доходи. Разом з тим форма прямого оподаткування потребує і

складного механізму стягнення податків, бо виникають проблеми об'єкта оподаткування й ухилення від сплати.

Прямі податки виступають дійовим фінансовим регулятором доходів платників, інвестицій, нагромадження капіталу, ділової активності, сукупного споживання тощо. При цьому вони справляють значний вплив на саму державу, яка повинна забезпечити умови для ефективного розвитку виробництва, адже якщо обсяг вітчизняного виробництва продукції зростає, то більшими стають і надходження до бюджету.

Закономірне підвищення ролі прямих податків може бути забезпечене тільки внаслідок загальної зміни економічної ситуації в країні - економічного зростання, підвищення рівня доходів юридичних і фізичних осіб, тобто внаслідок створення сприятливого фінансового середовища для розвитку ринкових відносин.

Статтею 7 Податкового Кодексу України встановлені наступні загальні засади визначення обов'язкових елементів податків і зборів, які формують особливості нарахування та сплати прямих податків:

- *платники податку* - фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з цим Кодексом або податковими законами, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів згідно з цим Кодексом [6, ст. 15];

- *об'єкт оподаткування* - майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку [6, ст. 22];

- *база оподаткування* - конкретні вартісні, фізичні або інші характеристики певного об'єкта оподаткування [6, ст. 23];

- *ставка податку* - розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування [6, ст. 25].

Виділяють абсолютну (специфічну) та відносну (адвалорну) ставки податку.

Абсолютною (специфічною) є ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється як фіксована величина стосовно кожної одиниці виміру бази оподаткування.

Відотною (адвалорною) є ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється у відсотковому або кратному відношенні до одиниці вартісного виміру бази оподаткування [17].

- *порядок обчислення податку* - здійснюється шляхом множення бази оподаткування на ставку податку із/без застосування відповідних коефіцієнтів [6, ст. 29];

- *податковий період* - встановлений період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів [6, ст. 33];

- *строк та порядок сплати податку* - період, що розпочинається з моменту виникнення податкового обов'язку платника податку із сплати конкретного виду податку і завершується останнім днем строку, протягом якого такий податок чи збір повинен бути сплачений у порядку, визначеному податковим законодавством. Податок чи збір, що не був сплачений у визначений строк, вважається не сплаченим своєчасно [6, ст. 31]. Порядок сплати податків та зборів визначено у грошовій (готівковій або безготівковій) формі [6, ст. 35];

- *строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку*. Податкова декларація подається за звітний період в установлені строки контролюючому органу, в якому перебуває на обліку платник податків. Платник податків зобов'язаний за кожний період, в якому виникають об'єкти оподаткування, або у разі наявності показників, які підлягають декларуванню, подавати податкові декларації щодо кожного окремого податку, платником якого він є [6, ст. 49];

• *податкові пільги та порядок їх застосування.* Податкова пільга - передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності підстав, визначених ПКУ. Підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат [6, ст. 30].

Як видно, в поданих елементах конкретно виражаються вимоги побудови системи прямого оподаткування.

Об'єднання прямих податків у систему передбачає можливість їх класифікації, що дозволяє краще з'ясувати суть цієї категорії.

На рис. 1.2. наведено схему класифікації прямих податків.

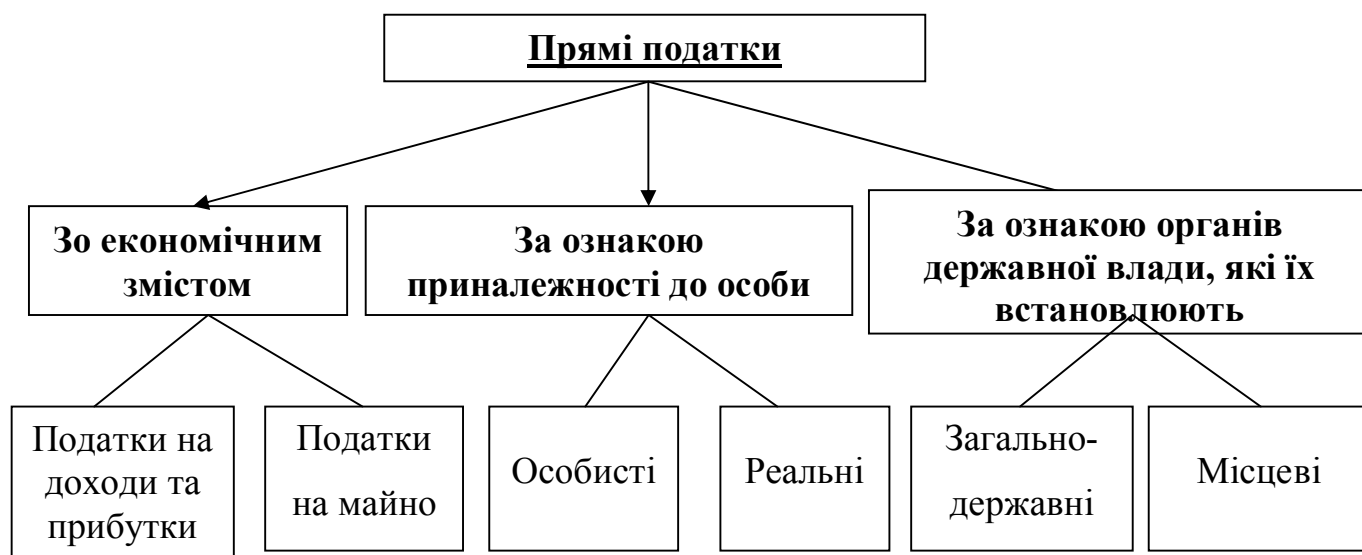


Рис. 1.2. Класифікація прямих податків

Так, за економічним змістом об'єкта оподаткування податки поділяються на три групи:

— податки на доходи та прибутки - обов'язкові збори, які стягуються з чистого доходу з фізичних і юридичних осіб в момент його отримання. Безпосередніми об'єктами оподаткування є заробітна плата та інші доходи громадян, прибуток чи валовий дохід підприємства;

— податки на майно - обов'язкові збори, які стягуються внаслідок наявності конкретного виду майна, що перебуває в приватній, колективній та

державних формах власності (податок на нерухоме майно, податок з власників транспортних засобів). На відміну від податків на споживання, які сплачуються тільки один раз при купівлі, податки на майно стягуються постійно, доки майно перебуває у власності. Оцінка майна може провадитись різними методами (вартість у грошовому виразі, площа будинку, потужність двигуна автомобіля тощо).

— податки на споживання - обов'язкові збори, які стягуються в процесі споживання товарів, робіт та послуг, причому їх плата не залежить від результатів фінансово-господарської діяльності, а від розміру споживання. Вони справляються у вигляді непрямих податків.

За ознакою органів державної влади, які їх встановлюють:

— загальнодержавні податки - обов'язкові платежі, які встановлюються найвищими органами влади в державі і є обов'язковими до сплати за єдиними ставками на всій території України. Ці податки можуть формувати дохідну частину як державного, так і місцевого бюджетів;

— місцеві податки та збори - обов'язкові платежі, які встановлюються місцевими органами влади і є обов'язковими до сплати за встановленими ставками тільки на певній території. Місцеві податки та збори надходять виключно до місцевих бюджетів.

В Україні згідно із Податковим Кодексом до переліку загальнодержавних прямих податків та зборів включено такі їх види [6, ст. 9]:

- податок на прибуток підприємств;
- податок на доходи фізичних осіб;
- збір за першу реєстрацію транспортного засобу;
- екологічний податок;
- рентна плата

До місцевих прямих податків та зборів Податковим Кодексом України віднесено [6, ст. 10]:

- податок на майно;

- єдиний податок;
- збір за місця для паркування транспортних засобів;
- туристичний збір.

Прямі податки поділяються також на особисті й реальні(Рис 1.3).

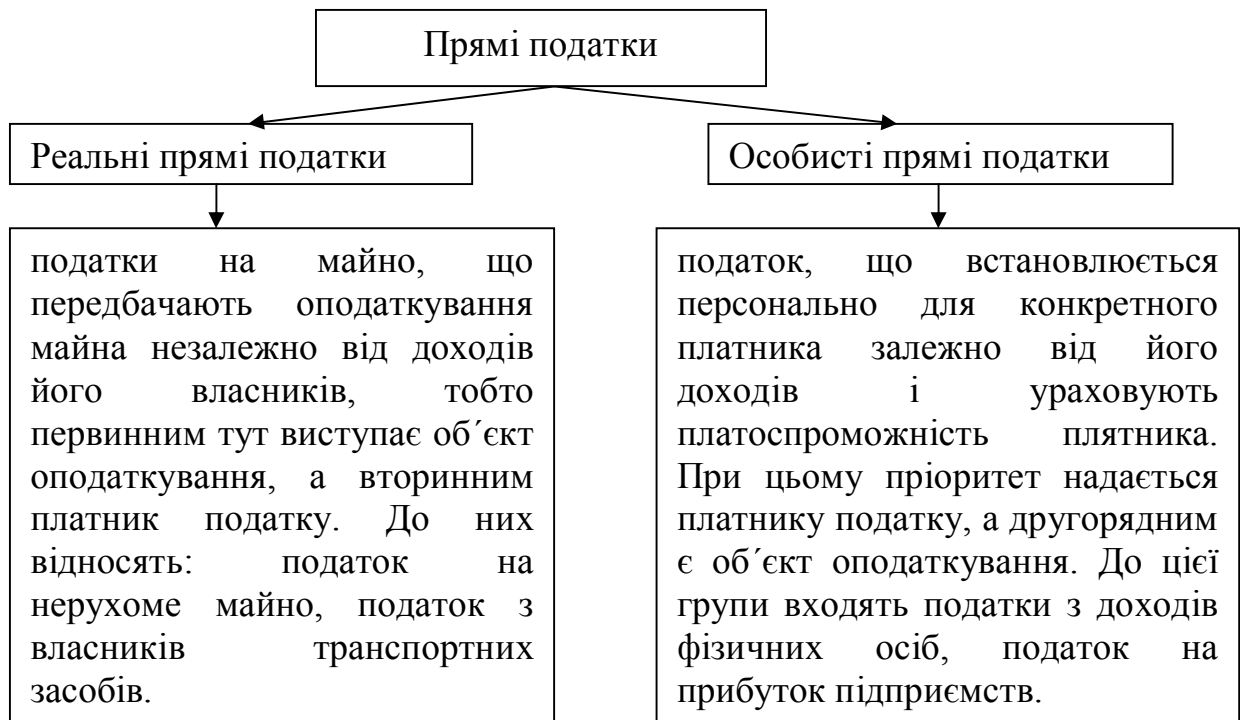


Рис. 1.3. Види прямих податків [18]

До особистих включають подушний податок, прибуткові (з доходів фізичних осіб та з прибутків юридичних осіб), майнові податки, податки на спадщину та дарування, податки на здійснення окремих видів діяльності та реєстрацію. У складі реальних податків зазвичай наводять земельні, домові, промислові податки, податки на грошові капітали.

Відмінність між ними полягає у співвідношенні платника податку й об'єкта оподаткування. При особистих первинним явищем виступає платник, а вторинним – об'єкт оподаткування. При реальних, навпаки, первинною основою є об'єкт оподаткування, а платник – вторинне явище. Для держави не має значення, хто буде сплачувати ці податки, головне – забезпечити їх повне надходження згідно з обсягом об'єкта оподаткування.

Особисті податки встановлюються персонально для конкретного платника. До особистих податків належить податок з доходів фізичних осіб і податок на прибуток підприємств.

Реальні податки передбачають оподаткування майна за зовнішніми ознаками. До них належать податок на майно, який включає податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок та плату за землю.

У сучасних умовах серед прямих податків вагоме місце займають прибуткові податки, тобто податки, що охоплюють оподаткування прибутку (доходу) підприємств і організацій і оподаткування особистих прибутків громадян. Чинником поділу даного податку на два види є різні умови стягнення податку.

Економічна природа доходів юридичних і фізичних осіб однакова – додана вартість, однак їх цільове використання зовсім різне. Доходи підприємства мають продуктивний характер і направляються на розвиток виробництва, тоді як доходи громадян йдуть, в основному, на споживання та заощадження.

Прибуткове оподаткування використовують як інструмент регулювання розвитку виробництва, споживання, заощаджень, стимулювання економічної активності, а також як фіскальний інструмент наповнення бюджету країни. Для того, щоб найбільш повно реалізувати фіскальний потенціал прибуткових податків та створити з них стабільне джерело доходів бюджету, потрібні достатньо високий рівень економічного розвитку країни та ефективна система адміністрування податків.

Прибуткові податки відповідають принципу соціальної справедливості в оподаткуванні, тому що більший податковий тягар несуть ті члени суспільства, які мають більш високі доходи. Вони еластичні відносно ВВП. Але основним їх недоліком є складний механізм нарахування та справляння, що призводить до появи можливостей ухилення від оподаткування [18].

Представником прибуткового оподаткування в Україні є податок на прибуток підприємств та податок на доходи фізичних осіб.

Прибутковий податок має свої переваги й недоліки. Головною його позитивною якістю є те, що він ставить рівень оподаткування у пряму залежність від джерела сплати податків – доходу. Інші форми і види податків можуть тільки більш-менш наближатись до прямої залежності.

Податок на прибуток займає важливе місце в системі прямого оподаткування, оскільки його розмір безпосередньо залежить від результатів фінансово-господарської діяльності підприємства. Матеріальна сторона податку на прибуток виражається у формуванні національного доходу держави у грошовій формі, а суспільний зміст його полягає у тому, що він, як складова податкової системи, виступає специфічною формою реалізації виробничих відносин.

Оподаткування прибутку є досить активним важелем, за допомогою якого держава може вплинути на фінансово-господарську діяльність підприємств. Це значною мірою пов'язано з визначенням об'єкта оподаткування, методикою його розрахунку.

Платники податку самостійно визначають суми податку, які належить заплатити.

Прибутковий податок відіграє велику роль у фінансовому регулюванні економіки. Регулюючий механізм цього податку реалізується через диференціацію ставок і пільгове оподаткування. По-перше, розмежовуючи прибуткове оподаткування юридичних і фізичних осіб і встановлюючи для них різний рівень ставок, держава підтримує певні пропорції між фондом споживання і фондом нагромадження. Ці пропорції є одними з найважливіших у регулюванні економіки. По-друге, встановлюючи пільгове оподаткування (понижені ставки або повне звільнення) для окремих галузей і регіонів, держава стимулює відповідний перелив капіталу і веде певну структурну політику. По-третє, держава може встановлювати пільгове оподаткування тих напрямів формування і використання доходів, у яких заінтересоване суспільство.

Податки на майно – це, в першу чергу, плата за право володіння, тобто їх існування обумовлюється необхідністю оподаткування власності. Виходячи з зазначеного, суб'єктами оподаткування повинні бути власники майна, але на

практиці досить розповсюдженим є визначення суб'єктами податкових відносин як власників, так і користувачів.

Найпоширенішою базою оподаткування майновими податками прийнято вважати землю і об'єкти нерухомості, проте, в окремих країнах база оподаткування є більш розгалуженою, внаслідок залучення до оподаткування інших видів рухомого та нерухомого майна: транспортних засобів, обладнання та устаткування, нематеріальних активів, предметів розкоші [12].

Особливістю податкової системи України є обмежене застосування майнових податків, які повинні доповнювати особисті прибуткові. У податковому законодавстві України «класичними» майновими податками є плата за землю та податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Оподаткування операцій по окремим видам рухомого і нерухомого майна фізичних осіб здійснюється в межах ПДФО: оподаткування доходів від надання нерухомості в оренду, операцій з продажу (обміну) об'єктів рухомого та нерухомого майна, об'єктів спадщини чи дарування.

Оподаткування операцій з землею та її капітальним поліпшенням, з оренди майна, з реалізації необоротних матеріальних активів, майнових комплексів для юридичних осіб здійснюється в межах податку на прибуток [12].

В Україні оподаткування майна здійснюється шляхом поєднання прибуткового і майнового оподаткування (рис. 1.4). При цьому, податок на нерухоме майно є єдиним місцевим майновим податком, що призводить до відсутності можливостей впливу органів місцевого самоврядування на формування доходної частини своїх бюджетів.

На відміну від прибуткового при майновому оподаткуванні можливості приховування об'єкта оподаткування й ухилення від повної сплати податку незначні (якщо, звичайно, об'єкти власності суттєві - будівлі, транспортні засоби, а не дріб'язок). Крім грошової оцінки, об'єкт оподаткування може мати фізичний вимір, що спрощує його облік і нарахування податку. Для стягнення цих податків не обов'язкова наявність високопрофесійного податкового апарату, тому ця форма податків широко застосовується при місцевому оподаткуванні.

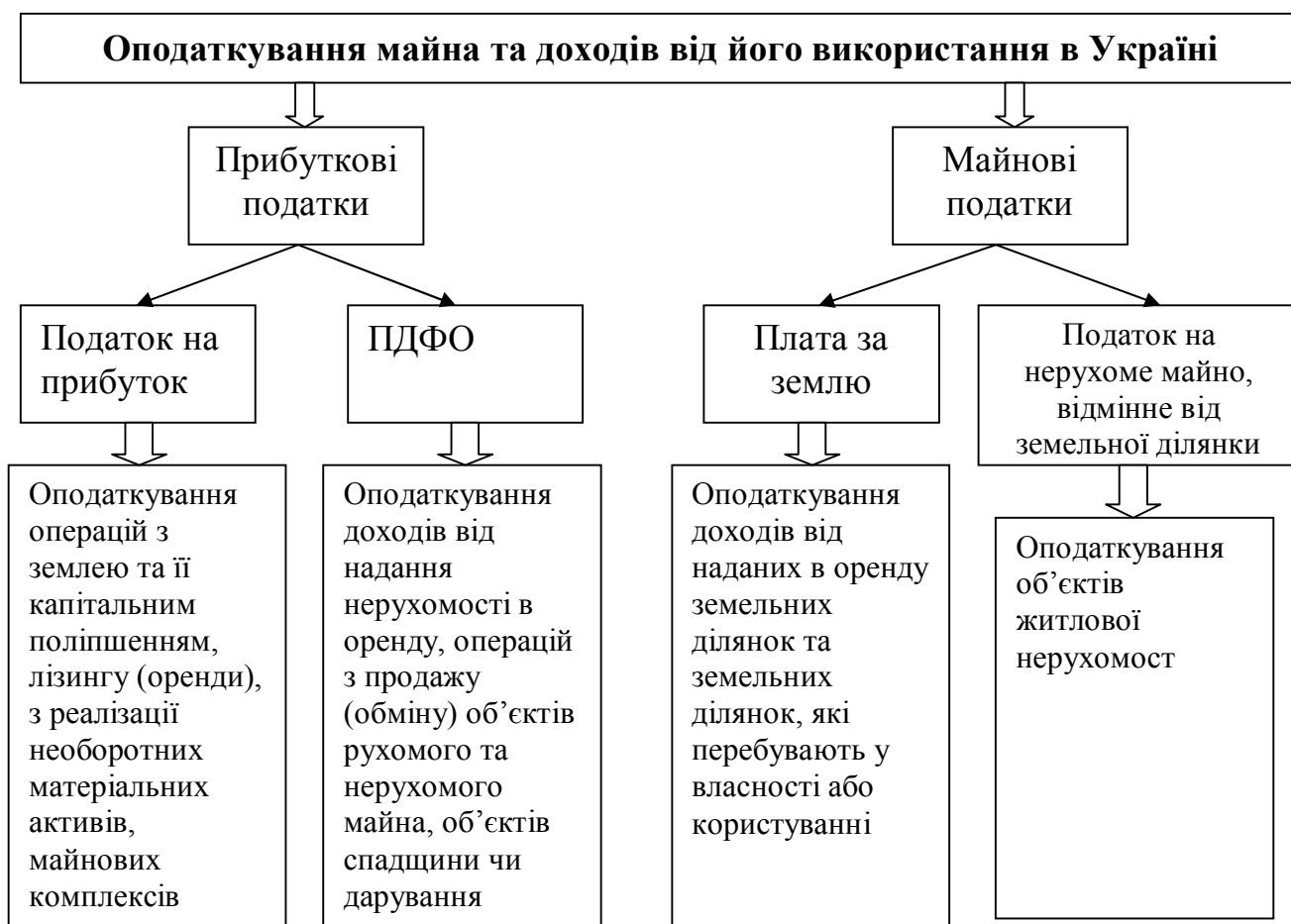


Рис. 1.4. Побудова системи майнового оподаткування в Україні [12].

На відміну від прибуткового при майновому оподаткуванні можливості приховування об'єкта оподаткування й ухилення від повної сплати податку незначні (якщо, звичайно, об'єкти власності суттєві - будівлі, транспортні засоби, а не дріб'язок). Крім грошової оцінки, об'єкт оподаткування може мати фізичний вимір, що спрощує його облік і нарахування податку. Для стягнення цих податків не обов'язкова наявність високопрофесійного податкового апарату, тому ця форма податків широко застосовується при місцевому оподаткуванні.

Податок на спадщину і дарування є різновидом майнового оподаткування (Рис.1.4). На відміну від майнових податків цей податок має разовий характер, він стягується при переході власності від однієї особи до іншої особи. Юридичною основою стягнення цього податку є беззатратне формування власності. Джерелом сплати податку можуть виступати особисті кошти платника, або, за їхньої відсутності чи недостатності, кошти, отримані від реалізації частини майна.

Серед реальних податків найпоширенішим є земельний податок.

Земельний податок – обов’язковий платіж, що справляється з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів. Земля з давніх-давен розглядалась як головне джерело багатства і тому найперше стала об’єктом оподаткування. Спочатку податок сплачувався у натуральному вигляді, а потім поступово з розвитком товарно-грошових відносин став сплачуватися грішми. Можуть застосовуватися різноманітні форми виділення об’єкта оподаткування й обчислення цього податку. В Україні, об’єктами оподаткування є земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні та земельні частки (паї), які перебувають у власності.

В основу розрахунку земельного податку покладено нормативну грошову оцінку земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації. Якщо нормативну грошову оцінку не проведено, то базою оподаткування є площа земельних ділянок [6, ст. 271].

При стягненні земельного податку майже не існує можливості ухилення від сплати. Земельну ділянку неможливо сховати. Як об’єкт оподаткування вона порівняно легко піддається чіткому обліку. Цей податок виступає важливим економічним інструментом у руках держави. Насамперед, з одного боку, він сприяє ефективному використанню основного природного багатства. Сама платність і механізм цієї платності змушують землевласника чи землекористувача отримувати дохід від землі.

2. Аналіз стану прямого оподаткування в Україні.

Податкова система України почала формуватися одразу ж після проголошення незалежної держави у 1991 році, з прийняття Закону України «Про систему оподаткування» від 25. 06. 1991 року в якості закону, регулюючого національну систему оподаткування .

Згаданий Закон був досить недосконалим як за структурою, так і за змістом, але ним фактично було проголошено нову національну систему оподаткування і основні принципи податкового регулювання. У зв'язку з цим у грудні 1991 р. та в 1992 р. з'являються новий вид податків - податок на доходи підприємств. Паралельно використовуються старі податкові важелі: податок із власників транспортних засобів, плата за землю, прибутковий податок із громадян, які пізніше законодавчо були змінені [29].

Основними прямими податками в Україні, що забезпечують більшу частину податкових надходжень до бюджету, є:

- податку на прибуток підприємств;
- податку на доходи фізичних осіб.

Так, здійснивши огляд законодавчої бази та критичний огляд наукової літератури, вважаємо, що у розвитку прямого оподаткування в Україні в хронологічному аспекті та з врахуванням особливостей функціонування системи прямого оподаткування, можна виділити такі його етапи:

1. Становлення системи прямого оподаткування (1991 - 1995).

Цей період характеризується остаточним закріпленням об'єкта оподаткування прибутку підприємств, який досить часто змінювали. Протягом 90-х років минулого століття прибуткове оподаткування підприємств в Україні завжди було в центрі уваги законодавців, які неодноразово пробували вдосконалити його[17].

Таблиця 2.1

Зміна об'єкта оподаткування прибутку підприємств протягом 90-х років

| Рік | Закон | Об'єкт оподаткування | Ставка податку |
|------|---|---|--|
| 1991 | Закон СРСР "Про податок з прибутку підприємств та організацій" | Балансовий прибуток підприємства, розрахований як сума прибутку від реалізації продукції, інших матеріальних цінностей і доходів від позареалізаційних операцій, зменшених на суму затрат з цих операцій. | Ставки були диференційовані та залежали від сфери діяльності. Максимальна ставка 35%. |
| 1992 | Закон України "Про оподаткування доходів підприємств і організацій" | Валовий дохід підприємств, зменшений на суму матеріальних витрат і обов'язкових платежів. В об'єкт оподаткування крім прибутку були включені затрати на оплату праці. | 18 % доходу. Для спільних підприємств з часткою іноземних інвестицій-15 %, для посередницької діяльності-65 %, для грального бізнесу - 70 %. |
| 1993 | Декрет КМУ "Про податок на прибуток підприємств і організацій" | Об'єктом оподаткування знову був прибуток. З другого кварталу 1993 року та протягом 1994 року знову була зміна об'єкта оподаткування та повернення до оподаткування доходу підприємства. | 30% для грального бізнесу - 55 %. Прибуток підприємств, одержаний від реалізації цінних паперів - 15 %. |
| 1995 | Закон України "Про оподаткування прибутку" | Балансовий прибуток, розрахований як сума прибутку від усіх видів діяльності за звітний період. | Базова ставка податку складала 30 %, для підприємств АПК 15 %, для посередницьких |

| | | | |
|--|--------------|--|---|
| | підприємств" | | операцій - 45 %, гравального бізнесу-60%. |
|--|--------------|--|---|

Але цей період характеризувався також і такими негативними факторами, як: відсутність власного досвіду в побудові системи оподаткування, механічне запозичення її у країнах з розвинутою ринковою економікою, наявність кризових явищ в економіці. Ці фактори негативно вплинули як на розвиток податкової системи в цілому, так і на оподаткування прибутку зокрема.

Всі ці негативні фактори сприяли значному зростанню заборгованості з податку на прибуток і створенню тіньового сектора економіки, що в свою чергу знову збільшило податкове навантаження на ефективні підприємства. В цей період для здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджету податку на прибуток та інших податків і зборів, була створена податкова служба України, яка прийняла активну участь в постійному трактуванні законодавчих документів з оподаткування прибутку підприємств шляхом видання підзаконних нормативних актів: інструкцій, положень, листів тощо, що призводить до ще більш незрозумілого, двозначного трактування законодавчої бази.

Щодо прибуткового оподаткування громадян, то в Україні його розвиток розпочався із середини 1991р. із ухвалення Закону Української РСР "Про прибутковий податок з громадян Української РСР, іноземних громадян та осіб без громадянства" від 5 липня 1991 р.

З 26 грудня 1992 р. система оподаткування фізичних осіб регулювалась Декретом Кабінетом Міністрів України "Про прибутковий податок з громадян", який діяв до 1 січня 2004 року. За цей період досить часто відбувалась зміна ставок прибуткового податку з громадян - іноді по кілька разів на рік. Це було обумовлено таким факторами, як розвитком ринкових відносин, зміною форми одержання доходу, вирівнюванням доходів малозабезпечених і високозабезпечених верств населення за допомогою прогресії. Для прикладу, в 1993 році ставки мінялись тричі. Причому з 1 грудня 1993 року по 1 жовтня 1994 року існувала найжорстокіша шкала оподаткування - максимальна ставка

дорівнювала 90 %. Але не дивлячись на збільшення ставок майже удвічі, доходи бюджету від прибуткового податку з громадян в цей період не збільшилися, а зменшилися - внаслідок ухилення від сплати по таких необґрунтованих з економічної точки зору ставках. Доходи від роботи за наймом оподатковувалися за місцем основної роботи - щомісячно за встановленою шкалою; за місцем не основної роботи - при виплаті за ставкою 20 % без врахування пільг. За підсумками року проводився перерахунок податку за місцем основної роботи, а для тих, хто мав кілька джерел доходів, - у податковій інспекції за місцем проживання на підставі поданої платником податкової декларації [17].

2. Удосконалення системи прямого оподаткування (1995 – 2010).

Головною подією цього етапу було прийняття та впровадження в практичну діяльність підприємств Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997 року [20]. Даним законом було запропоновано принципово новий підхід до визначення об'єкта оподаткування. Об'єктом оподаткування виступав розрахунковий прибуток, основою для визначення якого були валові надходження і витрати, які підприємство понесло не за конкретно реалізовану продукцію, а за певний період часу. Даний метод розрахунку носить назву сальдового. В таких умовах платникам надавалася можливість знизити податковий прес на балансовий прибуток. Прибуток визначався шляхом зменшення суми валового доходу звітного періоду на суму валових витрат платника податку, а також на суму амортизаційних відрахувань [17]. Ставка оподаткування відповідно до базового закону була встановлена на рівні 30%.

У 1998 році прийнята альтернативна спрощена система оподаткування доходів малого підприємництва єдиним податком з валових доходів, що замінює сплату податку на прибуток та ряд інших прямих податків.

У 2000 році прийнято Закон України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами". Цим законом вперше була узаконена можливість "конфлікту інтересів" контролюючого органу і платника податків. Це означало, що рішення з неурегульованих питань повинні прийматися на користь платника Законом

введено цілком новий тип документів - податкові роз'яснення; подовжено строки подання податкових декларацій, які залежать тепер від тривалості базового звітного податкового періоду; встановлено, що податкові органи зобов'язані прийняти податкову декларацію без попередньої перевірки, тобто їм заборонено відмовляти у прийманні декларації, яка містить від'ємне значення об'єкта оподаткування [20].

Протягом 1998-2004 років до Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" було внесено чимало змін та доповнень. Раніше прийняті законодавчі акти з питань оподаткування прибутку підприємств виявились недостатньо розробленими і недостатньо перевірені практикою. Крім того, основна увага була приділена фіскальній функції податку, поповненні дохідної частини державного та місцевого бюджетів [17].

Найбільш суттєві зміни до закону були внесені у 2003-2004 роках, одним з яких є зменшення базової ставки оподаткування прибутку - з 30 до 25 відсотків, а також із підвищенням норм амортизаційних відрахувань та збільшенням суми витрат, пов'язаних із поліпшенням основних засобів. Недоліком такої системи є наявність елементів подвійного оподаткування у частині, що стосується виплати дивідендів підприємством. При розподілі прибутку на дивіденди, останні оподатковуються податком на доходи фізичних осіб.

В травні 2003 р. було ухвалено Закон України "Про податок з доходів фізичних осіб", яким передбачено суттєві зміни в механізмі справляння податку з доходів фізичних осіб. Декрет Кабінету Міністрів України "Про прибутковий податок з громадян" втратив чинність, за винятком норм розділу IV у частині оподаткування доходів фізичних осіб від зайняття підприємницькою діяльністю.

Основними нововведеннями цього закону стали:

- відмова від прогресивної шкали оподаткування доходів фізичних з максимальною ставкою 40 % та встановлення єдиної податкової ставки оподаткування сукупного місячного (річного) доходу у розмірі 15%, а на період з 1 січня 2004 року по 31 грудня 2006 року - 13 %;

- встановлення права платника податку на податковий кредит, який є сумою витрат, понесених платником податку - резидентом у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів України протягом звітного року. На суму таких витрат дозволяється зменшення суми загального доходу платника, одержаного ним за наслідками календарного року;

- розширення бази оподаткування;

- надання податкових соціальних пільг, що визначаються у відсотках до розміру мінімальної заробітної плати в розрахунку на місяць (100 %, 150 % та 200 %). Крім того, Законом передбачена процедура самостійного вибору платником податку місця отримання (застосування) податкової соціальної пільги та інше[17].

3. *Формування нової системи прямого оподаткування (2011 і по цей час).*

Даний етап розвитку системи прямого оподаткування пов'язаний насамперед із прийняттям Податкового кодексу України. Основні суттєві зміни відбулися у таких аспектах. Насамперед, запроваджено поступове зниження ставки податку на прибуток у таких розмірах:

- з 1 квітня 2011 року по 31 грудня 2011 року включно - 23 %;
- з 1 січня 2012 року по 31 грудня 2012 року включно - 21 %;
- з 1 січня 2013 року по 31 грудня 2013 року включно - 19 %;
- з 1 січня 2014 року по цей час - 18 %;

Разом з тим, відбулася більш детальна диференціація основних засобів за групами (замість 4 груп нарахування амортизації основних засобів запроваджено 16). Така деталізація дозволяє більш точно забезпечити відтворювальні процеси на підприємствах з врахуванням особливостей використання таких основних засобів. Крім того, варто виділити й інші аспекти.

Так, наприклад, Податковим кодексом звужено перелік витрат, що входять до складу таких при розрахунку оподатковуваного прибутку. Насамперед, це стосується заборони включення до валових витрат сум, що сплачені за постачання товарів (надання робіт та послуг), фізичним особам-суб'єктам підприємницької діяльності, що здійснюють її з використанням єдиного податку. Введено

обмеження (на рівні 4 %) на можливість включення до складу валових витрат тих витрат підприємства, що пов'язані із придбанням у нерезидентів послуг з консалтингу, маркетингу та реклами. Таке обмеження, з однієї сторони, дозволить знизити обсяги невиправдано високих витрат на збут та збільшує об'єкт оподаткування, проте негативно може відбитися на міжнародних компаніях, які користуються послугами таких консалтингових центрів.

Віднесення на витрати послуг з інжинірингу, придбаних у нерезидента, дозволяється у сумі не більше 5% від митної вартості обладнання, імпортованого згідно з відповідним контрактом. Таке обмеження може негативно вплинути на бізнес. Оскільки компанії зацікавлені та мають потреби у отриманні таких послуг, але здійснюючи відповідні витрати, не мають права відобразити їх у складі таких. А це в свою чергу призводить збільшення об'єкта оподаткування та зниження обсягів власних фінансових ресурсів суб'єкта господарювання. Кодекс також обмежує склад витрат за роялті, нарахованих на користь нерезидента. Дозволяється включати до витрат роялті на користь нерезидента у розмірі не більше 4% доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (за вирахуванням ПДВ, акцизу), за рік, що передує звітному [8].

З прийняттям Податкового кодексу України, справляння податку на доходи фізичних осіб регламентується розділом четвертим. Податковий кодекс зберіг ставку податку на рівні 15% як основну, але запровадив низку додаткових ставок, що роблять цей податок прогресивним.

Зокрема, підвищена ставка у розмірі 17% застосовується у разі, якщо загальна сума доходів, отриманих платником у звітному податковому місяці, перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати [24].

Наприкінці 2014 року було прийнято Закон України від 28.12.2014 р. № 71-УШ, яким були внесені зміни до Податкового кодексу України. Цим законом була збільшена ставка ПДФО (з 17% до 20%), яка застосовується до доходів понад 10 мінімальних зарплат, що діють станом на 1 січня звітного податкового року. Крім того, податком на доходи фізичних осіб обкладаються пенсії, розмір яких

перевищує 3 розміру мінімальної зарплати. З 2016 року при оподаткуванні ПДФО застосовується базова ставка 18% до усієї бази оподаткування.

Позитивною новацією стало запровадження оподаткування всього спектра пасивних інвестиційних доходів. За ставкою 5% нараховуються зобов'язання з наступних джерел доходу: процентний дохід від депозитів, процентний дохід за іменним ощадним депозитним сертифікатом, процент на депозит у кредитній спілці, дохід за виплатами компанії, яка керує активами інституту спільного інвестування. Також сюди належать доходи за іпотечними цінними паперами, відсотки, отримані власником облігації від їх емітента, доходи за сертифікатом фонду операцій з нерухомістю, доходи за дивідендами.

У 2015 р. українські законодавці почали пристосовувати податкову систему України до європейських стандартів. Так, фізичні особи повинні сплачувати так званий «податок на розкіш», який містив вищезазначений транспортний податок, а в 2016 р. були внесені додаткові умови до справляння податку на нерухомість, відмінну від земельної ділянки.

У 2016 р. додатковий податок у розмірі 25 000 грн. на рік сплачують особи, які мають квартири площею більше 300 м² та будинки площею більше 500 м², а також власники автомобілів віком до п'яти років та загальною вартістю більше 750 мінімальних заробітних плат.

Даним податком в Україні частково реалізувався такий принцип податкової системи, як «принцип соціальної справедливості», який передбачає встановлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків. Але в реаліях українського законодавства цей податок, на жаль, зачіпає не лише багатих, що є основним його недоліком [15].

Оскільки, податкові надходження є основою формування зведеного бюджету держави, то проаналізуємо, яка ситуація із формуванням доходів державного бюджету склалась в Україні. У таблиці 2.2 згруповані основні статті доходів Зведеного бюджету України (ЗБУ) за 2011-2015 рр.

Таблиця 2.2

Дохідна частина Зведеного бюджету України за 2011-2015 роки, млн. грн.*

| Показник | Рік | | | | |
|---|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
| Доходи | 398 554 | 445525 | 442789 | 456067 | 652030 |
| <i>Податкові надходження, в т.ч.:</i> | <i>334692</i> | <i>360567</i> | <i>353968</i> | <i>367512</i> | <i>507636</i> |
| Податок з доходів фізичних осіб | 60 224 | 68 092 | 72 151 | 75 203 | 99 983 |
| Податок на прибуток підприємств | 55 097 | 55 793 | 54 994 | 40 201 | 39 053 |
| Податок на майно | 673,67 | 685,18 | 576,69 | 398,91 | 1,8 |
| <i>Неподаткові надходження</i> | <i>60 004</i> | <i>80 923</i> | <i>84 981</i> | <i>80 613</i> | <i>140154</i> |
| <i>Питома вага податкових надходжень у доходах, % в т.ч.:</i> | <i>84</i> | <i>80,9</i> | <i>79,9</i> | <i>80,6</i> | <i>77,9</i> |
| Питома вага податку на доходи фізичних осіб, % | 15,1 | 15,3 | 16,3 | 16,5 | 15,3 |
| Питома вага податку на прибуток підприємств, % | 13,8 | 12,5 | 12,4 | 8,8 | 6 |
| Питома вага податку на майно, % | 0,2 | 0,2 | 0,1 | 0,1 | 0,00 |
| <i>Питома вага неподаткових надходжень у доходах, %</i> | <i>15,1</i> | <i>18,2</i> | <i>19,2</i> | <i>17,7</i> | <i>21,5</i> |

* Складено та розраховано на основі: [25,26]

Як видно з табл. 2.2, дохідна частина бюджету України складається в основному з податкових надходжень. Головну роль відіграють такі прямі податки: податки на прибуток підприємств і податок на доходи фізичних осіб.

На основі аналізу зведеного бюджету України доходимо висновку, що податок на доходи фізичних осіб протягом років забезпечував основну частку податкових надходжень, що коливалась в межах 15,1 - 16,5 %. З даних таблиці випливає, що податок на доходи фізичних осіб, серед прямих податків, у доходах бюджету протягом аналізованого періоду посідає перше місце.

Загалом у доходах зведеного бюджету станом на 2015 рік частка податку на доходи становила 15,3%, тоді як надходження від усіх податків забезпечили формування 77,9% доходів. Питома вага податку з доходів фізичних осіб у середньому становила 16 %, найбільше значення – 16,5 % – спостерігалось у 2014 році, а найменше – 15,1 % – у 2011 році.

Аналізуючи динаміку надходжень податку на прибуток підприємств та організацій в період з 2011 по 2015 рік маємо таку структуру: протягом 2011 року до Зведеного бюджету надійшло податку на прибуток підприємств у сумі 55097 млн. грн., або 13,8%. У 2015 році податок на прибуток підприємств склав - 39053 млн. грн., або 6%., в порівнянні з 2011 роком надходження зменшилися на 7,8%. Насамперед, це пов'язано з поступовим зниженням ставки податку на прибуток.

Податок на майно, не є поширеним та доцільним у застосуванні. Це пов'язано, на наш погляд, із дією окремих суб'єктивних факторів, насамперед, історичних аспектів, а також з особистих мотивів політики, що тісно переплелася сьогодні із бізнесовими структурами (основними платниками такого податку за відсутності середнього класу населення можуть виявитися саме політичні діячі) [8].

3. Напрямки реформування системи прямого оподаткування в Україні.

Реформування податкової системи України представляє собою тривалий, поетапний процес її трансформації, який призводить до зменшення кількості податків та зборів, забезпечення прозорості їх справляння, оптимізації системи адміністрування, зменшення тінізації економіки, а також спрощення системи оподаткування [28].

Реформування прямого оподаткування постійно перебуває в центрі уваги науковців, практиків, державних діячів. Останні зміни податкового законодавства основним чином були спрямовані на удосконалення адміністрування прямих податків. Проте у цій сфері існує низка прогалин у вітчизняному податковому законодавстві, що не дозволяє забезпечити стабільний економічний розвиток країни [27].

Стабільне економічне зростання - основне завдання будь-якого уряду. Проте без ефективної системи оподаткування досягти цього майже неможливо. Саме тому податкова система України завжди була і залишається в центрі уваги законодавців, які неодноразово переглядали та вдосконалювали її [28].

На цей час в Україні діє податкова система, яка за своїм складом та структурою подібна до податкових систем розвинутих європейських країн. Закони з питань оподаткування розроблено з урахуванням норм європейського податкового законодавства, а також аспектів податкової політики ГАТТ/СОТ та інших міжнародних економічних організацій.

Проте, на відміну від країн Європейського Співтовариства податкова система України не є інструментом підвищення конкурентоспроможності держави, не сприяє зростанню економічної активності суб'єктів господарювання. Існуюча система формування державних доходів відображає недосконалість перехідної економіки та має переважно фіскальний характер. Ринкове реформування економіки супроводжувалося неодноразовими спробами удосконалити податкову систему шляхом прийняття окремих законодавчих актів, що були недостатньо адекватними стану економіки, характерними рисами яких є неузгодженість окремих норм, наявність значних обсягів тіньових оборотів.

Характеризуючи чинну систему прямого оподаткування України, вітчизняні та зарубіжні науковці і практики виділяють наступні її негативні риси:

- податкова система України характеризується передусім фіскальною спрямованістю;
- нерівномірність і несправедливість розподілу податкового навантаження. - високий податковий тиск на підприємницькі структури.
- витрати на адміністрування окремих податків є більшими порівняно з доходами бюджету, що формуються за рахунок їх справляння;
- перетворення податкової системи на чинник пригнічення економічного зростання та інвестиційної активності, стимулювання ухилення від сплати податків і відтік капіталів за кордон;

Вищезазначені недоліки призвели до таких проблем системного характеру у податковій системі, як:

- податкова заборгованість платників перед бюджетом та державними цільовими фондами. Ця проблема породжена низкою причин, а саме, відсутністю ефективних механізмів, що забезпечують відповідальність суб'єктів господарювання за виконання своїх фінансових зобов'язань; практикою щодо списання та реструктуризації державою податкової заборгованості підприємств перед бюджетом; проведення масових бюджетних взаємозаліків, які роблять не вигідною своєчасну і в повному обсязі сплату податків, сприяють укоріненню у суспільній свідомості зневажливого ставлення до податкових зобов'язань;
- в результаті надмірного податкового тиску багато суб'єктів підприємницької діяльності йдуть в тінь;
- широкомасштабне ухилення від оподаткування. В Україні на масштаби ухилення від податків впливають не стільки розміри податкових ставок, скільки викривлення умов конкурентної боротьби внаслідок нерівномірного розподілу податкового тягаря; корупція; недосконалість законодавства, що регулює підприємницьку діяльність, у тому числі податкового; загальне недотримання норм законів платниками податків;

- нерівномірне податкове навантаження, внаслідок чого найбільше податкове навантаження покладено на законослухняних платників, позбавлених податкових пільг.

Невідповідність існуючого розподілу податкового навантаження рівню платоспроможності фізичних осіб, коли основний тягар оподаткування припадає саме на мало- та середньо забезпечені верстви населення. Під оподаткування не повинні підпадати доходи, призначені для задоволення мінімальних життєвих потреб людини, однак за вітчизняних реалій доходи найбільш незахищених верств населення зазнають достатньо високого податкового тиску. Оподаткування доходів, які за рівнем відповідають законодавчо встановленій величині прожиткового мінімуму, причому за високими як для таких доходів ставками, характеризує достатньо високі фіскальні потреби держави. Тенденція щодо охоплення оподаткуванням зазначених доходів залишається незмінною вже впродовж останніх двох десятиліть. Крім того, чинна система оподаткування ставить у найбільш не вигідне становище саме середні прошарки суспільства, стримуючи таким чином процес формування середнього класу. Спроби щодо посилення податкового навантаження на осіб із вищими статками часто мають наслідком лише перенесення основного тягара оподаткування на працюючих із середніми доходами. На сьогодні, як і раніше, заходи, спрямовані на забезпечення перерозподілу існуючого рівня податкового навантаження в напрямі його посилення стосовно осіб з високими доходами, фактично не реалізуються на практиці. Такий нерівномірний, з погляду платоспроможності фізичних осіб, розподіл податкового навантаження, якщо не порушувати питань справедливості в оподаткуванні, має наслідком ще й невисоку фіскальну ефективність податку [16].

Враховуючи вищезазначене можливо зробити висновок, що основою реформування податкової системи України має бути визнання того факту, що в цілому податкова система України вже склалася і не дивлячись на всі свої недоліки не повинна розглядатись як така, що має підлягати докорінному реформуванню.

Необхідною умовою вдосконалення податкової системи є переорієнтація прямого оподаткування з переважно фіскального спрямування на механізм з комплексним поєднанням фіскальної, регулюючої та стимулюючої складових [19]. Ця трансформація має стимулювати бізнес до створення та розширення високопродуктивних виробництв, активізувати інвестиційну та інноваційну діяльність, забезпечити підтримку соціально-економічної рівноваги, сприяти зміцненню державних фінансів. Система прямого оподаткування має бути побудована так, аби збільшення виробництва призводило до зниження податкового навантаження на одиницю продукції, а збільшення доходів бюджету відбувалося не за рахунок збільшення кількості податків і ставок оподаткування, а за рахунок збільшення суми прибутку суб'єктів господарювання та доходів домогосподарств [15].

За рахунок підвищення економічної активності суб'єктів господарювання можна досягти збільшення податкових надходжень до бюджетів всіх рівнів, тому це має стати одним із стратегічних напрямів податкової політики держави.

Чинний порядок стягнення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, є неефективним. І навіть внесені наприкінці 2015 року зміни до Податкового кодексу України, стосовно збільшення ставки податку та запровадження додаткової плати для окремих групи платників, не дозволять даному податку стати потужним джерелом наповнення місцевих бюджетів України. Окрім того вважаємо, що запроваджена додаткова плата у розмірі 25000 гривень на рік за кожен об'єкт житлової нерухомості, загальна площа яких перевищує 300 квадратних метрів (для квартири) та 500 квадратних метрів (для будинку) є своєрідним податком на розкіш, що не має обґрунтованого економічного пояснення у законодавстві. На нашу думку, доцільно було б звернутися до світової практики застосування податку на нерухомість, коли ставки цього податку застосовуються до ринкової або оціночної вартості майна.

Результативність податкової реформи залежатиме від вирішення проблеми забезпечення ефективного та цільового використання бюджетних коштів і на цій основі — безпосереднього взаємозв'язку між обсягом сплачених податків та

обсягом і якістю суспільних благ, отриманих платниками. У зв'язку з чим, податкова реформа має передбачити й удосконалення бюджетної політики держави. Метою реформування податкової системи України має бути створення податкової системи, сприятливої для економічного зростання.

Основними завданнями податкової реформи в Україні мають бути:

- формування нового інституційного середовища оподаткування, сприятливого для реалізації принципу рівності всіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації, формування відповідального ставлення платників до виконання своїх податкових зобов'язань;

- підвищення фіскальної ефективності податків за рахунок розширення податкової бази, покращання адміністрування, зменшення масштабів ухилення від сплати податків;

- стимулювання розвитку бізнесу та підвищення ефективності виробництва, податки зобов'язані надавати більше свободи підприємству, інвестиціям, науково-технічному прогресу;

- забезпечення більш рівномірного розподілу податкового тягара між платниками податків;

- посилити стимулюючий вплив податку на прибуток підприємств на розвиток високотехнологічних виробництв;

- підвищити відповідальність за сплатою заробітної плати «в конвертах»;

- врегулювати земельні відносини в частині сплати податку з плати за земельні паї.

Подальше реформування системи прямого оподаткування має спиратися на науково обґрунтовану, виважену та збалансовану систему відповідних заходів, яка до того ж узгоджується з кращим світовим досвідом та враховує сучасні виклики. Лише за цих обставин можна забезпечити економічний розвиток країни.

Висновки

Пряме оподаткування відображає один з важливих принципів функціонування податкової системи країни в цілому – принцип справедливості. Це пояснюється тим, що обсяг платежів за прямими податками прямо пропорційно залежить від отриманого доходу юридичними або фізичними особами. Система прямого оподаткування повинна забезпечувати сприятливі умови для здійснення господарської діяльності суб'єктами господарювання з метою зміцнення позицій національної економіки на світовому ринку. Особливої актуальності це набуває в умовах гострої потреби у фінансових ресурсах як суб'єктів господарювання, так і держави в цілому. На наш погляд система прямого оподаткування повинна забезпечувати формування доходної частини бюджету, обмежувати інфляцію та зростання рівня цін, стимулювати інноваційний розвиток держави.

Протягом останніх років у вітчизняній системі оподаткування започаткувались прогресивні тенденції в напрямках посилення ролі прямого оподаткування в забезпеченні ефективного розвитку національної економіки. Однак в цілому структура податків залишається недосконалою, потребує запровадження нових механізмів справляння податків, спрямованих на реалізацію розподільчих і стимулюючих функцій прямого оподаткування.

Стратегічним напрямом у формуванні державної політики прямого оподаткування юридичних і фізичних осіб повинно стати забезпечення переходу від переважно фіскальних до регулюючих і стимулюючих функцій податків. Реалізація такого напрямку спроможна забезпечити зменшення частки збиткових підприємств, зниження рівня тіньової економічної діяльності, що в кінцевій формі створює можливості для розширення бази оподаткування, активізації підприємницької діяльності.

Реформування системи прямого оподаткування в напрямках посилення регулюючих і стимулюючих функцій прямих податків повинно здійснюватись в контексті зменшення податкового навантаження на економіку, удосконалення

способів адміністрування податків, оптимізації структури податків, усунення причин зростання податкової заборгованості.

Список використаної літератури:

1. Декрет Кабінету Міністрів України "Про податок на прибуток підприємств і організацій" [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/12-92>
2. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/334/94-%D0%B2%D1%80>
3. Закон України "Про податок з доходів фізичних осіб" [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/889-15>
4. Закон України "Про систему оподаткування" [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1251-12>
5. Закон України „Про оподаткування доходів підприємств і організацій” [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2146-12>
6. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/nk/>
7. Бенько І. Д. Аналіз податкових надходжень до бюджету [Електронний ресурс] / І. Д. Бенько, В. С. Бенько // Наукові записки [Національного університету "Острозька академія"]. Сер. : Економіка. - 2011. - Вип.17. - С. 25-33. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2011_17_5
8. Гринюк Р. М. Розвиток системи прямого оподаткування в Україні [Електронний ресурс] / Р. М. Гринюк // Моделювання регіональної економіки. - 2011. - № 1. - С. 280-286. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Modre_2011_1_36
9. Круковська О.В. Ключові зміни в реформуванні податкової системи України: реалії та перспективи [Електронний ресурс] / О. В. Круковська // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Сер. : Економіка і суспільство. - 2016. - №2. - С. 702-709. - Режим доступу: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/2_ukr/125.pdf
10. Лайко П.А. Порівняльна характеристика податкової системи

[Електронний ресурс] / П.А. Лайко // Збірник наукових праць ВНАУ. Сер. : Економічні науки. - 2011. - №1. - С. 127-133. - Режим доступу: <http://econjournal.vsau.org/files/pdfa/275.pdf>

11.Литвиненко Я.В. Податкова система зарубіжних країн: навч. посіб. [Електронний ресурс] / Я.В. Литвиненко, І. Д. Якушик. - К.: МАУП, 2004. - 208с. - Режим доступу: http://fin.at.ua/_ld/0/87_taxsystems.pdf

12.Малініна Н. М. Особливості побудови системи майнового оподаткування в Україні [Електронний ресурс] / Н. М. Малініна // Інноваційна економіка. - 2013. - № 2. - С. 309-313. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2013_2_69

13. Мельник В. М. Механізм прямого оподаткування у фінансовій теорії/ В. М. Мельник, Г. Л. Пенякова //Фінанси України. - 2009. - №5. – С. 66-77.

14.Мельник М. М. Прямі податки як регулятор соціально-економічних процесів в Україні [Електронний ресурс] / М. М. Мельник // Наукові праці НДФІ. - 2008. - Вип. 2. - С. 119-126. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npndfi_2008_2_16

15.Молодецька О.М. Трансформація податкової системи України [Електронний ресурс] / О.М. Молодецька, Л.А. Буркова, Т.В. Семеняка // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Сер. : Економіка і суспільство. - 2016. - №2. - С. 710-714. - Режим http://www.economyandsociety.in.ua/journal/2_ukr/126.pdf

16.Озерчук О. В. Фіскальна ефективність прямих податків в Україні та фактори, що на неї впливають [Електронний ресурс] / О. В. Озерчук Л. Б. Райнова // Інвестиції: практика та досвід. Сер. : Економічна наука. - 2014. - №8. - С. 87-92. - Режим доступу: http://www.investplan.com.ua/pdf/8_2014/19.pdf

17.Податкова система : навч. посіб. [Електронний ресурс] / за заг. ред. В. Л. Андрущенко. - К.: «Центр учбової літератури», 2015. -416 с. - Режим доступу: http://culonline.com.ua/Books/Podatкова%20sistema_Andrushenko.pdf

18.Податкова система: навч. посіб. / [Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. та ін.]; за ред. В.Г. Баранової. – Одеса: ВМВ, 2014. – 344 с.

19.Сергеев Д. А. Реформування прямого оподаткування у процесі вдосконалення податкової системи України [Електронний ресурс] / Д. А. Сергеев

// Всеукраїнська науково-практична конференція молодих учених та студентів «Розвиток європейського простору очима молоді: економічні, соціальні та правові аспекти» (22 квітня 2016 року). - Харків:ХНЕУ, 2016 - С.309-313. - Режим доступу : <http://repository.hneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/12359/36/36.pdf>

20. Сідельникова Л.П. Податкова система: навч. посіб. / Л.П. Сідельникова, Н.М. Костіна. - Київ: Ліра-К, 2013. - 579 с.

21. Славкова А. А. Фіскальна роль прямого оподаткування у формуванні доходів бюджету держави / А. А. Славкова // Економіка та підприємництво: зб. наук. праць молодих учених та аспірантів / М-во освіти і науки України, ДВНЗ "Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана" ; відп. ред. С. І. Дем'яненко. - 2009. - Вип. 22. - С. 213-225.

22. Словник фінансово-правових термінів [Електронний ресурс] / за заг. ред. д.ю.н., проф. Л.К. Воронової. - 2-ге вид., переробл. і доповн. - К.: Алерта, 2011. - 558 с. - Режим доступу: <http://ndi-fp.asta.edu.ua/files/doc/slovnuk-finpravo.pdf>

23. Соколовська А. М. Особливості податкової системи України та напрями її коригування [Електронний ресурс] / А. М. Соколовська // Фінанси України. - 2013. - № 9. - С. 28-44. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2013_9_4

24. Соколовська А. М. Шляхи реформування податкової системи України [Електронний ресурс] / А. М. Соколовська // Фінанси України. - 2014. - № 12. - С. 103-121. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2014_12_10

25. Статистичний збірник: «Бюджет України 2013» [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/%2Ffile%2Flink%2F404609%2Ffile%2FBudget%2520of%2520Ukraine%25202013.zip>

26. Статистичний збірник: «Бюджет України 2015» [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/Budget%20of%20Ukraine%202015%20\(with%20cover\).pdf](http://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/Budget%20of%20Ukraine%202015%20(with%20cover).pdf)

27. Цимбалюк І. О. Реформування прямого оподаткування як складової податкової системи України / І. О. Цимбалюк // Матеріали 6-ї наук.-практ.

конференції "Динаміка та сучасна наука" (7-15 липня 2010 року). - К: 2010. - 2010: матеріали 6-ї.наук.-практ. конференції, 7-15 липня 2010 р., Софія / відп. ред. Мілко Тодоров Петков. - Софія, 2010. - Т. 4. - С. 39-41.

28.Шлафман Н. Л. Реформування податкової системи України в контексті адаптації досвіду розвинених країн [Електронний ресурс] / Н. Л. Шлафман, М. П. Волохова // Економічні інновації. - 2013. - Вип. 52. - С. 211-216. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecinn_2013_52_23

29.Ярошенко Ф. О. Історія податків та оподаткування в Україні : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. [Електронний ресурс] / Ф. О. Ярошенко, В. В. Павленко, В. П. Павленко; за заг. ред. А. М. Подоляки. - К. : ДП «Вид. дім «Персонал», 2012. - 416 с. - Режим доступу: <http://portal.iapm.edu.ua/portal/media/books/d57adfb3c-8b3c-4c63-b02c-df6ab43573b8.pdf>