

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ  
УНІВЕРСИТЕТ  
ФАКУЛЬТЕТ ФІНАНСІВ**

**Кафедра податків і фіскальної політики**

**КУРСОВА РОБОТА**

**на тему:**

**«СИСТЕМА ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ»**

**Виконала студентка групи ФО-41**

**Коцюк Тетяна Ігорівна**

**Науковий керівник: *викладач***

**Іванова Анна Миколаївна**

**Тернопіль – 2017**

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
1. Теоретичні аспекти системи прямого оподаткування .....	6
2. Аналіз ефективності вітчизняної практики прямого оподаткування.....	12
3. Проблеми та напрямки реформування прямого оподаткування в контексті вдосконалення податкової системи України з урахуванням зарубіжного досвіду.....	21
ВИСНОВКИ .....	27
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....	29

## ВСТУП

Одним з найважливіших інструментів забезпечення стійкого економічного та соціального розвитку держави, її територій та окремих підприємств є система оподаткування. Аналіз статистичних даних дозволяє стверджувати, що вагому частку і важливу роль в структурі податкової системи України займають саме прямі податки.

Вважається, також, що ефективність системи прямого оподаткування безпосередньо та тісно пов'язаною із ефективністю функціонування суб'єктів господарської діяльності. З однієї сторони, ефективна господарська діяльність визначає обсяги податкових платежів до бюджетів відповідних рівнів. З іншої сторони, механізм прямого оподаткування та структуризація податків визначає пропорції розподілу новоствореної вартості підприємств, а тому регулює обсяги власних фінансових ресурсів, що залишаються в розпорядженні суб'єкта господарювання після сплати усіх податків.

Спираючись на важливу роль прямих податків у системі оподаткування, необхідним є дослідження розвитку системи прямого оподаткування в Україні.

*Актуальність теми.* Формування сучасної системи оподаткування є важливою складовою частиною процесу розбудови ринкової економіки України та її інтеграції до системи світових господарських зв'язків. Саме прямим податкам належить центральне місце в податковій системі України, так як вони є важливим джерелом формування дохідної частини державного бюджету. Актуальність обраної теми дослідження визначається, також, тим, що система прямого оподаткування, на сьогоднішній день, є важливим інструментом впливу як в цілому на економіку, так і на кожного окремого суб'єкта господарської діяльності.

В наш час, система прямого оподаткування в Україні має низку проблем, які заважають повноцінному функціонуванню економіки країни та її інтеграції в світові процеси. З огляду на це, можна зробити висновки, що пріоритетним є питання реформування податкової політики в частині прямого

оподаткування. Необхідною є побудова нової ефективної моделі прямого оподаткування, що якнайкраще б відповідала сучасному економічному стану держави і яка повинна стати стимулом для економічного і соціального розвитку України. Тому, ефективна організація системи справляння прямих податків в Україні як найважливішого джерела формування доходної частини бюджету потребує постійного вдосконалення.

Важливий внесок у дослідження питань вдосконалення фіскальної системи України в сфері прямого оподаткування зробили такі видатні науковці як: Андрущенко В. Л., Крисоватий А. І., Іванов Ю. Б., Мельник В. М., Мочерний С. В., Луніна І. О., Славкова А. А., Соколовська А. М., Опарін В. М., Федосова В. М., Юрій С. І. та інші.

*Мета і завдання дослідження.* Головною метою дослідження є визначити і узагальнити найбільш суттєві особливості функціонування системи прямого оподаткування, проаналізувати роль прямих податків в структурі дохідної частини Зведеного бюджету України, виявити основні проблеми функціонування системи справляння прямих податків і на основі цього виробити концептуальні пропозиції, щодо подальшого її реформування, враховуючи, при цьому, досвід іноземних держав.

Реалізація даної мети передбачає виконання наступних завдань:

- Розглянути теоретичні аспекти, економічну сутність та значення системи прямого оподаткування;
- Проаналізувати практичний зміст та ефективність вітчизняної системи прямого оподаткування, оцінити роль прямих податків в структурі Зведеного бюджету України;
- Виявити основні недоліки та шляхи вдосконалення системи прямого оподаткування в Україні опираючись на досвід розвинених країн.

*Об'єктом* даного дослідження виступає вітчизняна система прямого оподаткування.

*Предметом* дослідження є теоретичні аспекти та практичний зміст системи справляння прямих податків в Україні.

Дане дослідження передбачає визначення поняття системи прямого оподаткування, її місце і роль в розвитку держави, особливостей сучасного податкового клімату України, дослідження моделі державного управління в сфері прямого оподаткування, виявлення основних недоліків існуючої системи оподаткування для України, визначення стратегічних цілей та концепції розвитку системи прямих податків та шляхів удосконалення існуючої моделі державного управління у сфері прямого оподаткування з урахуванням зарубіжного досвіду.

*Методи дослідження.* В процесі дослідження теми курсової роботи було використано системний підхід, що сприяло проведенню комплексного дослідження засобів регулювання доходів фізичних і юридичних осіб системою прямого оподаткування. При дослідженні теоретичних засад формування та функціонування системи прямого оподаткування було використано наступні методи пізнання: аналіз, синтез, індукція, дедукція, методи групувань, порівняння, узагальнення та графічного зображення даних.

*Інформаційною базою дослідження* є Податковий кодекс України, статистичні звіти Державної казначейської служби, наукові публікації вітчизняних і зарубіжних вчених, Інтернет ресурси.

Курсова робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, включає 6 рисунків, загальний обсяг роботи складає 31 сторінку.

## 1. Теоретичні аспекти системи прямого оподаткування

Система оподаткування є одним з найважливіших факторів, що визначає ефективність функціонування суб'єктів господарювання. Її основне призначення полягає в тому, аби максимально сприяти розвитку підприємництва усіх форм власності, й тим самим забезпечити досягнення максимально можливого зростання дохідної частини державного бюджету [9, с. 101].

Найголовнішим джерелом формування доходів бюджету виступають податки, які являють собою відносини між платниками податку з одного боку та державою – з другого, щодо формування централізованого фонду грошових коштів, які перебувають у розпорядженні держави [1, с. 134].

На сьогоднішній день, під податками розуміють невід'ємний елемент економіки будь-якої країни, загальновизнане і об'єктивно необхідне для існування держави явище. Податкова форма розподілу та перерозподілу ВВП стала не лише мірилом можливостей різних країн у світовому економічному просторі, а й знаряддям досягнення соціальної безпеки [7, 297].

Якщо розглядати податок за економічною сутністю, то він є сукупністю відносин між суб'єктами господарської діяльності та державою з приводу вилучення частини вартості з метою формування централізованого фонду фінансових ресурсів держави [10].

Згідно Податкового Кодексу України, податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку [14].

Отже, податки – це досить складна категорія. В економічній теорії існує безліч класифікацій даного поняття за різними ознаками. Проте, найбільше уваги приділяється групуванню всіх податків в дві основні категорії: прямі і непрямі податки [7, с. 297].

Прямі податки отримуються з кожного окремо взятого платника безпосередньо під час формування джерела доходу або його виплати. Такі податки вважаються особливо справедливими, виходячи з того, що механізм

їх нарахування і сплати є прозорим, а джерело і об'єкт сплати в більшості випадків співпадають.

Прямі податки – це податки, що стягуються в результаті придбання й акумуляції, матеріальних благ, які залежать від доходу або майна, і платниками яких безпосередньо є власники цих доходів або майна. Прямі податки є важливим інструментом економічного регулювання, так як вони впливають на об'єми інвестиційного і споживчого попиту зменшуючи доходи платників, практично не впливаючи на ціни [9, с. 101].

Прямим податкам притаманний ряд особливостей, який вирізняє їх з поміж інших видів податків. Основними з них є:

- безпосередній вплив на процеси відтворення на підприємствах, шляхом включення податку в ціну продукції і стягнення його з кожного окремого суб'єкта господарської діяльності.

- регулювання доходів платників, шляхом впливу на інфляційні процеси, інвестиційну, інноваційну, ділову активність, обсяги споживання і накопичення капіталу.

- сума податку, яка повинна бути сплачена до бюджету залежить від величини доходів і вартості майна платника [10].

У сучасних умовах прямі податки є основою податкових систем економічно розвинутих країн, тому, що вони порівняно з іншими видами податків мають ряд переваг:

1. Пряме оподаткування будучи важливим інструментом економічного і соціального регулювання дає державі можливість здійснювати вплив на макроекономічні процеси (сукупний попит, споживання, ділова активність, заощадження, тощо). Тобто, держава може використовувати прямі податки як ефективний і дієвий важіль регулювання економіки.

2. Така система оподаткування дозволяє дотримуватись одного з основних його принципів – справедливості, так як вона дає можливість встановлювати пряму залежність між обсягами доходів платника та

відрахуваннями в бюджет чи спеціальний фонд. Проте, варто зазначити, що, справедливість прямого оподаткування не є автоматично діючою аксіомою, але правильне використання державою такого інструмента регулювання, дозволить забезпечити максимальний рівень справедливості в системі оподаткування.

3. Важливою перевагою даної системи оподаткування є розподіл податкового тягаря таким чином, що ті суб'єкти господарювання, які мають високі доходи, сплачують до бюджету більшу суму, ніж ті, чії доходи є нижчими [8, с. 334].

Ряд вище наведених переваг, є причинною того, що більшість економістів світу вважає даний принцип оподаткування найбільш справедливим.

Що стосується недоліків, притаманних прямим податкам, то вони значною мірою пов'язані з тим, що:

- така система оподаткування передбачає певні труднощі з визначенням того, що належить до доходів;

- прямі податки потребують досить складного механізму обліку об'єкта оподаткування і стягнення податків;

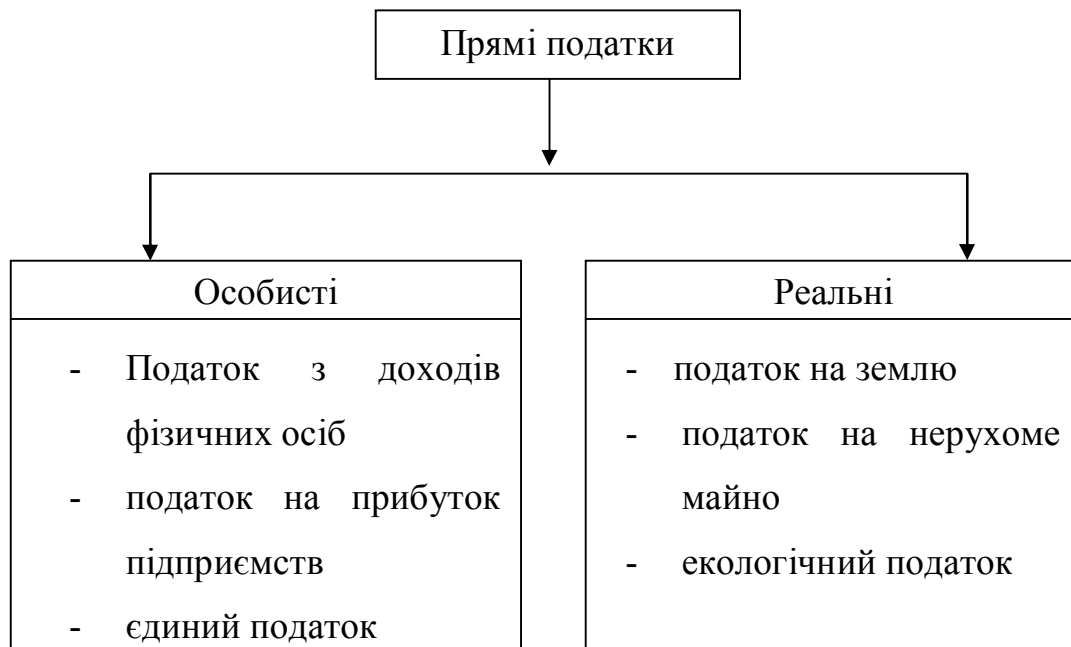
- оскільки в процесі стягнення прямих податків досить поширеним є приховування доходів і ухилення від оподаткування, дана система оподаткування вимагає високого рівня контролю, розширення податкового апарату;

- прямі податки пов'язані з можливістю ухилення від сплати податків через недосконалість фінансового контролю і наявність комерційної таємниці;

- існування прямого оподаткування можливе лише за умови певного розвитку ринкових відносин, адже лише такі умови забезпечують можливість формування реальної ринкової ціни, а від так і реального прибутку [8, с. 335].



Прямі податки, також, згідно класифікації за ступенем обліку фінансового стану платника податків поділяються на дві підгрупи: особисті й реальні (рис. 1.1).



**Рис. 1.1 Класифікація прямих податків за ступенем обліку фінансового стану платника податків [1, с. 135].**

Особисті податки встановлюються персонально для конкретного платника. Група особистого оподаткування включає: податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, єдиний податок. Реальні податки передбачають оподаткування майна за зовнішніми ознаками. Сюди відносять: рентна плата, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, екологічний податок, туристичний збір [1, с. 135].

Прямі податки є обов'язковими платежами, базою сплати яких є доходи або майно платників податків. До них належать:

- податок на прибуток;
- податок на доходи фізичних осіб;
- екологічний податок;
- податок на майно (включає податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок та плату за землю);

- рентна плата;
- єдиний податок (включає чотири групи платників податків);
- збір за місця для паркування транспортних засобів;
- туристичний збір [1, с. 135].

Прямі податки здійснюють незначний вплив на ціни, разом з тим вони є важливим інструментом впливу на доходи платників, що дозволяє їм визначати обсяги споживчого та інвестиційного попиту. Така пряма залежність між доходами та сумою податків сприяє розширенню можливостей держави, щодо регулювання економічних процесів і вирішення проблем соціального характеру. Водночас із фіскальної точки зору вони поступаються непрямим податкам в частині забезпечення стабільності надходжень, у рівномірності розподілу надходжень по окремих регіонах, в існуванні більш сприятливих умов щодо ухилення від їх сплати. [7, с. 298 ]

Прямі податки більшою мірою володіють важелями прямого впливу на діяльність товаровиробників. Такий вплив на відтворювальні процеси здійснюються, в основному, через збільшення, або зменшення доходу, який залишається в розпорядженні платників податків. З точки зору макроекономіки, регулюється як інвестиційний, так і споживчий попит та пропозиція. Разом з цим, держава впливає на напрями використання національного доходу.

Прямі податки є настільки вагомим інструментом регулювання діяльності суб'єктів господарювання, що за певних умов здатні повністю знищити стимули до вдосконалення виробництва та накопичення капіталів.

Натомість, ефективна, дієва система прямого оподаткування, що володіє необхідною гнучкістю, може забезпечити досягнення чітко поставлених цілей, а, також, пом'якшити недоліки та вплив негативних факторів, які на даний момент неможливо усунути чи запобігти.

Об'єктивно закладені в прямих податках суттєві стимулюючі можливості пояснюють широке використання та постійне вдосконалення їх механізму в країнах, що поставили за мету досягнення високого рівня

економічного розвитку на базі розширення та підвищення ефективності суспільного виробництва [8, с. 335].

Система прямого оподаткування є важливим фінансовим регулятором соціально економічних процесів. Прямі податки, займаючи вагому частку в структурі доходів держави, забезпечують бюджетні надходження, які необхідні державі для виконання покладених на неї обов'язків та фінансування витрат по соціальному забезпеченню. Попри це, велика роль прямого оподаткування в загальній податковій системі держави визначається, в першу чергу, тим, що прямі податки є важливим інструментом державного регулювання доходів платників, заощаджень, інвестицій, сукупного попиту, споживання, ділової активності, та інших важливих чинників цілісності, стабільності та розвитку суспільства [1, с. 136].

Підсумовуючи вище зазначене, можна дійти висновку, що застосування прямих податків, є одним з найважливіших методів регулювання і забезпечення взаємозв'язку між загальнодержавними інтересами та комерційними інтересами фізичних та юридичних осіб незалежно від їх організаційно-правової форми, форми власності та відомчої підпорядкованості. Така система оподаткування регулює, також, зовнішньоекономічну діяльність, включаючи приплив іноземних інвестицій, які є важливим, а то й необхідним інструментом економічного розвитку будь-якої країни.

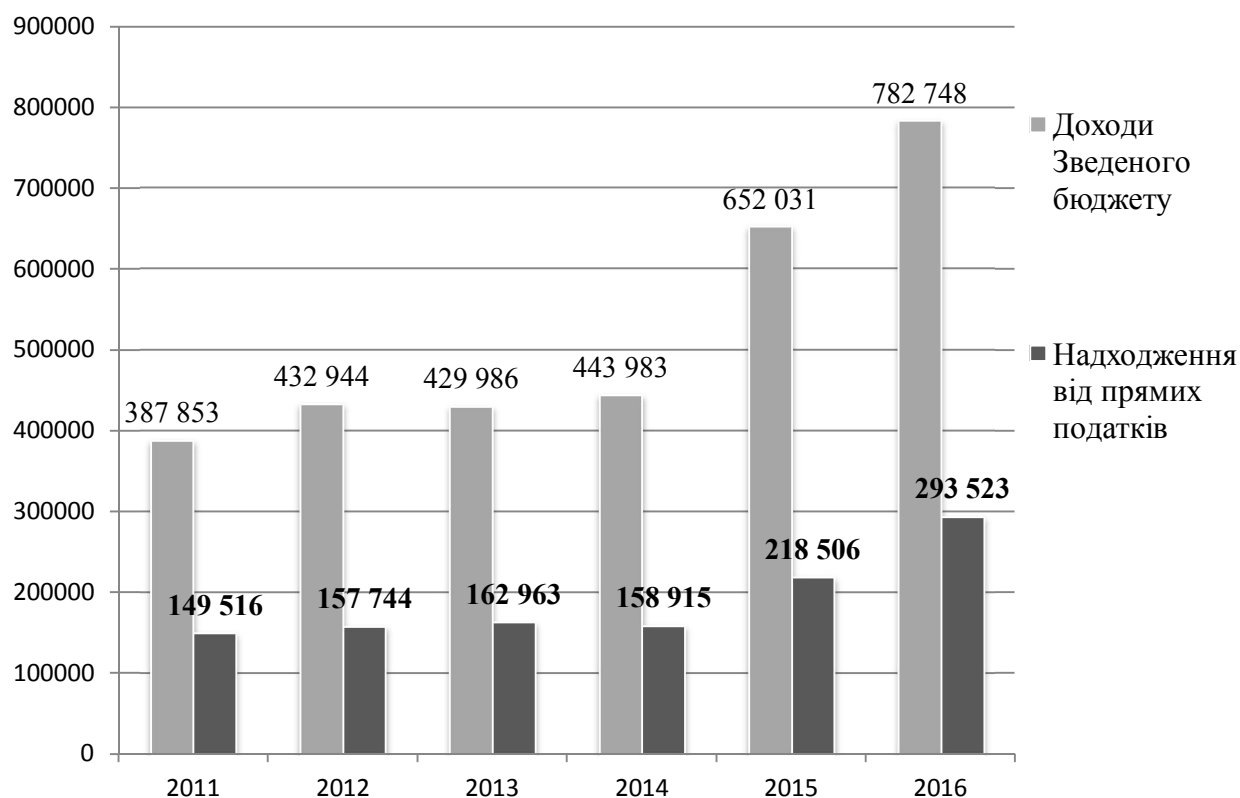
## **2. Аналіз ефективності вітчизняної практики прямого оподаткування**

Податки є необхідною ланкою економічних відносин у суспільстві і є основною формою доходів держави, а також не менш важливим важелем економічного впливу держави на суспільне виробництво. Провідна роль у забезпеченні виконання державної функції щодо регулювання економічних процесів належить податкам, які справляються до державного бюджету. У Державному бюджеті України податкові надходження займають близько 80%, тобто є найбільшою бюджетоутворюючою ланкою.

Прямі податки є важливим фінансовим регулятором соціально-економічних процесів. Крім того, що вони є важливим джерелом формування бюджетних ресурсів держави, вони забезпечують регулювання інвестицій, доходів платників, нагромадження капіталу, сукупного споживання, ділової активності та інших факторів стабільності та розвитку суспільства.

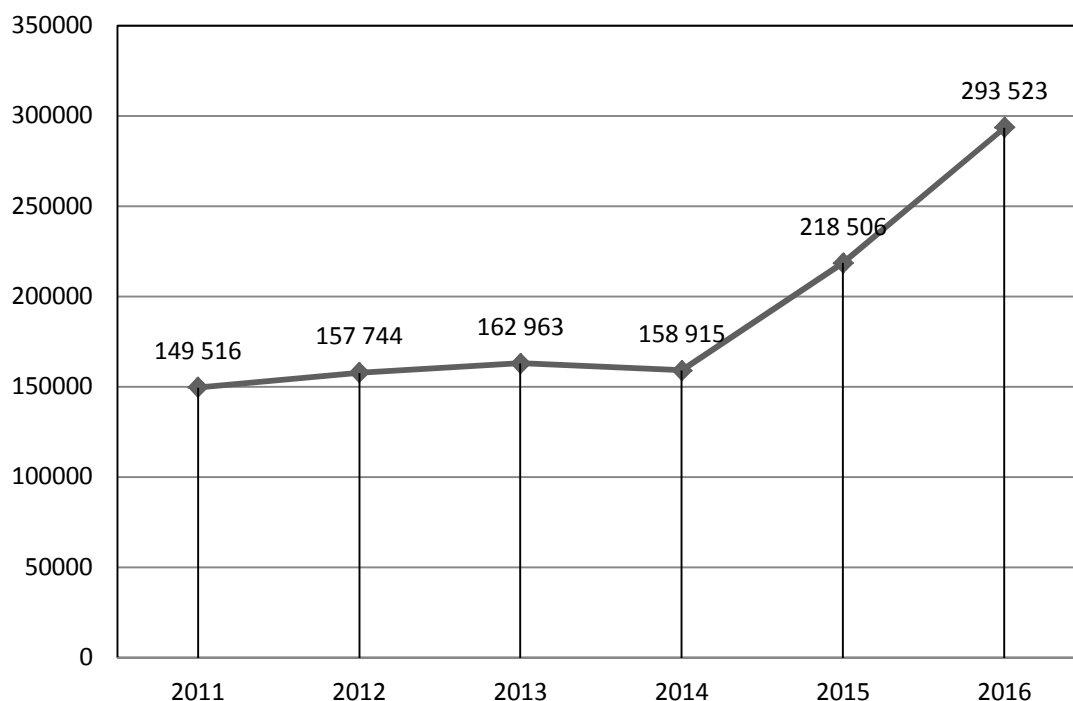
Фіскальна ефективність оподаткування визначається ефективністю механізму справляння кожного податку окремо і податкової системи в цілому. Згідно з визначенням Недосуги А. Г., фіскальна ефективність – це спроможність податку забезпечувати наповнення бюджетів різних рівнів. Окремими характеристиками фіскальної ефективності є обсяги надходжень податку, частка обсягів податку у загальній структурі доходів бюджету, рівень ставки податку, тощо. [10]

Отож, в межах даного дослідження був проведений аналіз обсягів прямих податків в загальній структурі надходжень до зведеного бюджету України за 6 останніх років (рис. 2.1).



**Рис. 2.1. Обсяг прямих податків в загальній структурі надходжень зведеного бюджету України за 2011-2016 рр., млн. грн [15-20].**

В першу чергу, рисунок 2.1 дозволяє оцінити частку і роль прямого оподаткування в загальній системі доходів бюджету. Станом на 2016 рік, прямі податки займають 37,5% в структурі зведеного бюджету держави. Варто зазначити, що для цього показника характерна позитивна тенденція, адже в 2015 році частка цього виду податку в державних надходженнях становила 33,5%. Отже, річний приріст становить 4%. Крім того, спостерігається позитивна тенденція зростання, як загальних доходів зведеного бюджету, так і надходжень від прямих податків за останні декілька років. Для кращого аналізу даних процесів, варто розглянути динаміку надходжень системи прямого оподаткування до зведеного бюджету України за останні роки (рис. 2.2).



**Рис. 2.2. Динаміка надходжень прямих податків до зведеного бюджету України, 2011-2016 рр., млн. грн [15-20].**

На рисунку 2.2, також, чітко простежується тенденція до зростання показника, який відображає обсяги сплати і зарахування прямих податків до зведеного бюджету України.

Проте, варто зазначити, що основною причиною такого різкого зростання дохідної частини бюджету в 2015 році стали досить негативні макроекономічні процеси, такі як інфляція та девальвація.

За даними державної служби статистики України, інфляція в Україні у 2015 році зросла до 43,3% і сягнула максимального значення за останні 20 років. Українська гривня девальвувала на 52,2%, або на 200% - за останні два роки [3].

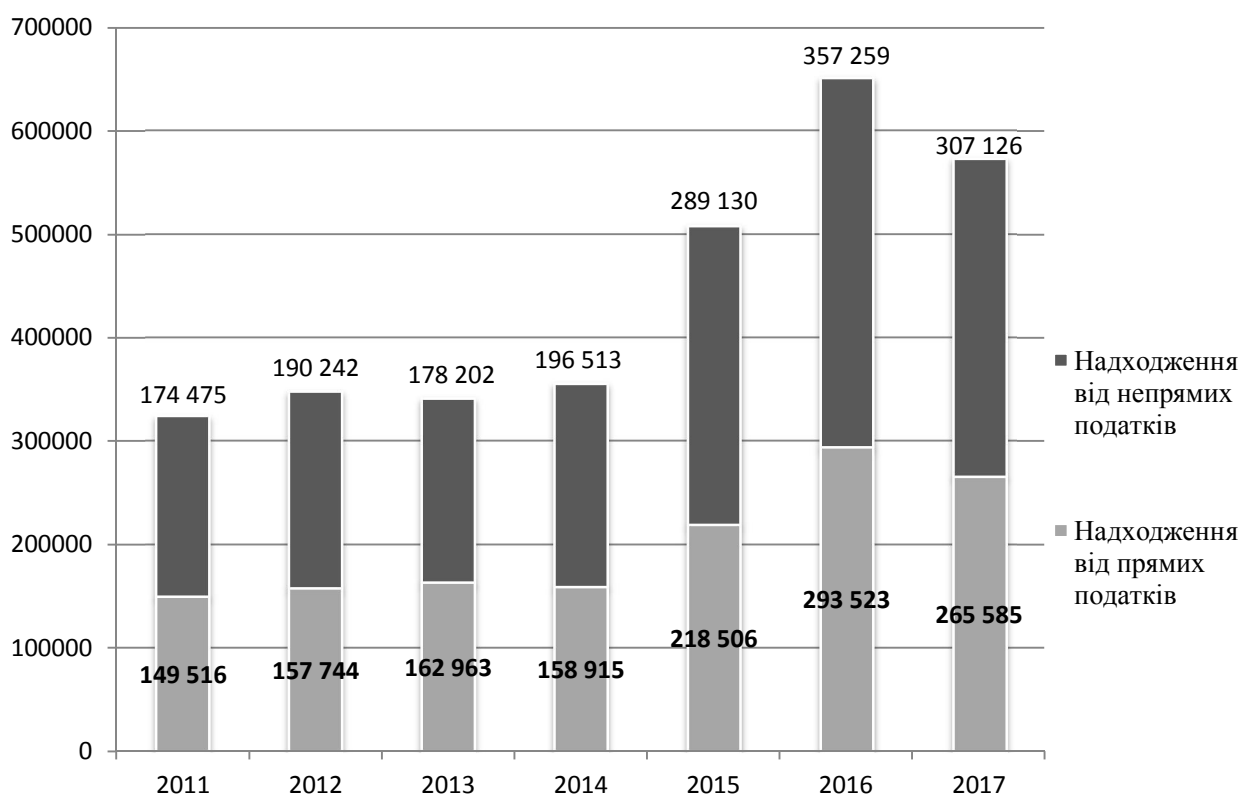
Також, високий приріст надходжень від прямих податків, а саме 34,3% порівняно з минулим роком, спостерігається у 2016 році. Причинами таких зростань в цей період, окрім інфляції є, також:

- збільшення надходжень від податку на прибуток підприємств. У IV кв. 2016 року доходи державного бюджету від податку на прибуток підприємств становили 18.2 млрд грн, що майже втричі більше, ніж в останньому

кварталі 2015 року. До зведеного бюджету надійшло 20.2 млрд грн (+167.7% рік до року). Таке зростання насамперед пояснюється новим графіком сплати податків, установленим для 2016 року. Зокрема на листопад 2016 року припадає термін сплати податку на прибуток за результатами III кв. 2016 року. Крім того, згідно з п. 38 підрозділу 4 розділу XX ПКУ, до 31 грудня 2016 року підприємства мають сплатити авансовий внесок з цього податку у розмірі 2/9 податку на прибуток, нарахованого у податковій звітності за три квартали 2016 року [3].

- збільшення ставки податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) і зростання зарплат. У IV кв. 2016 року доходи державного бюджету від ПДФО становили 17,8 млрд грн, що на 35.1% більше порівняно з IV кв. 2015 року (13,1 млрд грн). Усього до зведеного бюджету від ПДФО надійшло 40,4 млрд грн (+35,1% рік до року). Більше половини приросту доходів можна пояснити збільшенням податкової ставки для доходів нижче 10 мінімальних зарплат (13 780 грн) з 15% до 18%. Інше – результат індексації заробітних плат на інфляцію та підвищення заробітних плат у бюджетному секторі [3]. Фактично на сьогодні склалася ситуація, коли надходження податку на доходи фізичних осіб зростають швидше, ніж їхні доходи. Підвищення рівня оподаткування фізичних осіб, враховуючи низький рівень доходів, є негативним фактором.

Аналіз бюджетних надходжень від прямої і непрямой системи оподаткування протягом 2011-2017рр., дозволив дійти висновку, що прямі податки займають меншу частку структури податкових надходжень до Зведеного бюджету України (рис. 2.3).



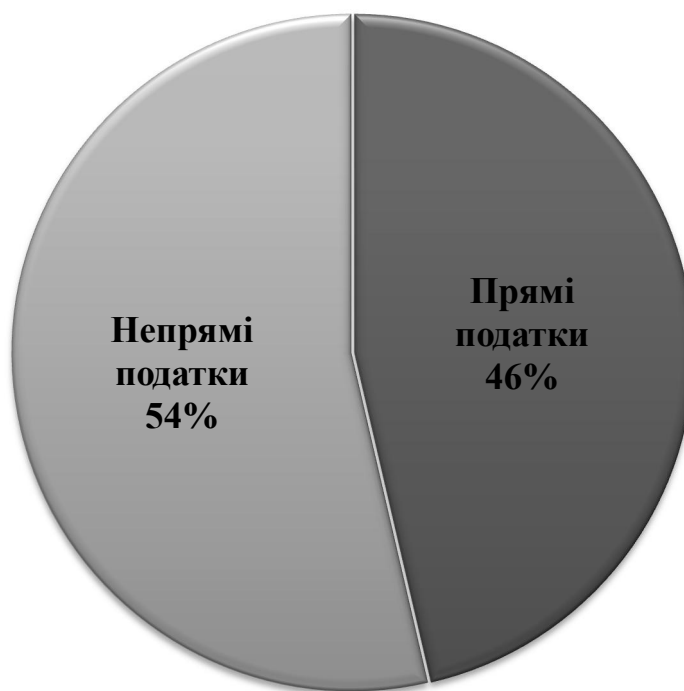
**Рис. 2.3. Надходження від прямих податків в загальній структурі податкових надходжень Зведеного бюджету України, млн грн [15-21].**

Станом на 2017 рік частка прямих податків в структурі доходів зведеного бюджету становить 46,4%. Доречно буде зазначити, що протягом досліджуваного періоду ця частка поступово зростає. Так у 2016 році вона становила 45,1%, а у 2015 – 43%.

Щодо темпів зростання показників прямих і непрямих податкових надходжень, то аналізуючи статистичну інформацію, було виявлено, що в обох випадках даний показник практично співпадає. Зокрема за останні два роки обсяг надходжень прямих податків зріс на 81,4%, а непрямих – 81,8%.

Детальніше співвідношення між прямими і непрямими податками відображено на круговій діаграмі (рис. 2.4).



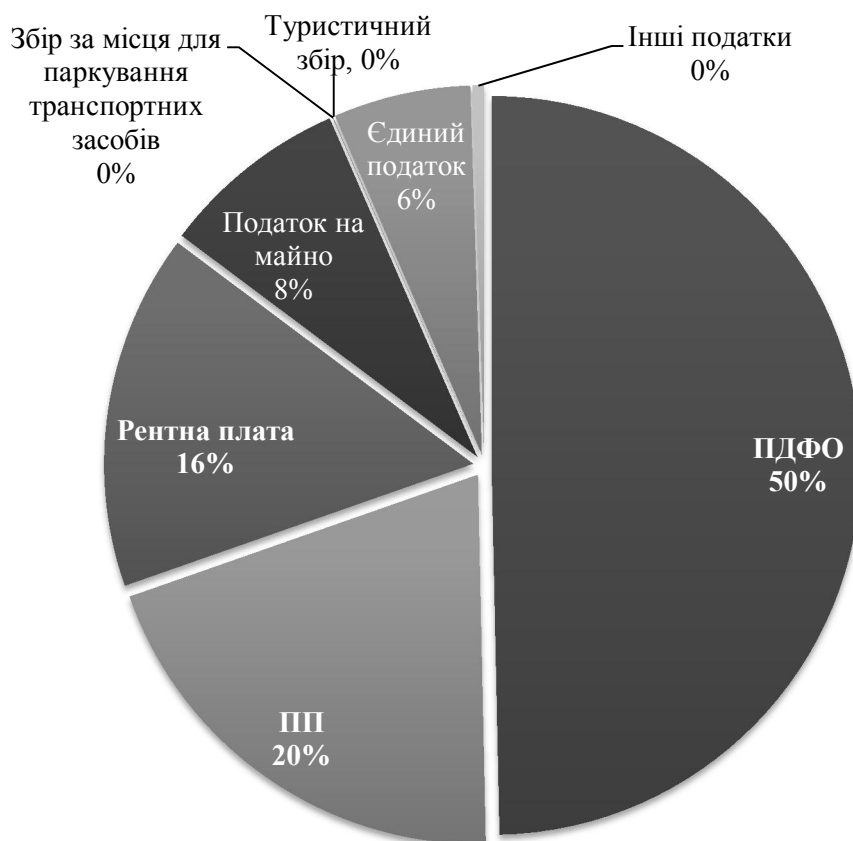


**Рис. 2.4. Співвідношення між бюджетними надходженнями від системи прямого і непрямих оподаткування за 9 міс. 2017р. [2].**

Як видно на рисунку 2.4, частка непрямих податків в структурі надходжень зведеного бюджету України переважає на 4%.

Така невисока частка прямих податків говорить про недосконалість податкової системи України, адже аналіз розвитку податкових систем європейських країн свідчить про більшу роль і значення прямого оподаткування.

З метою визначення впливу прямих податків за окремим видами на динаміку рівня оподаткування в Україні, було проведено аналіз структури прямих податків за 2017 рік (рис. 2.5).



**Рис. 2. 5. Структура надходжень системи прямого оподаткування за 9міс. 2017 р. [2]**

Аналізуючи структуру прямих податків у розрізі окремих видів податків, можна зазначити, що найбільшу частку займає податок на доходи фізичних осіб. У 2017 році цей податок досяг 50 % у загальній структурі. Частка податку на прибуток становить 20%.

Третім податком за обсягом у структурі прямих податків є рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів, частка якого у 2017 році склала 16%.

Основну частку у загальному обсязі надходжень зборів за спеціальне використання природних ресурсів становлять:

- плата за користування надрами (49,3%);
- плата за землю (44,4%);
- збір за спеціальне використання води (5,1%) [1, с. 135].

Частка податку на майно зазвичай є досить динамічною: 0,35 % у 2013 році, 16,9 % у 2014 році, 7,34 % – у 2015. У 2017 році вона дорівнює 8%. Незначну частку має єдиний податок, а саме 6% . Мізерну частку, також, займають екологічний податок, збір за місця для паркування транспортних засобів , туристичний збір та інші прямі податки, кожен з яких не займає і 1% в загальній системі прямого оподаткування [10].

Отже, домінуюча позиція в системі прямого оподаткування належить особистим податкам: податку на прибуток підприємств та податку на доходи фізичних осіб; їх фіскальне значення виглядає таким чином:

- 70% – частка в системі прямого оподаткування;
- 32,3% – частка у податкових доходах бюджету;
- 28,7% – частка в сукупних доходах бюджету [2; 15].

Отже, досліджуючи особливості справляння прямих податків в Україні можна виокремити наступне:

- фіскальний потенціал прямого оподаткування в Україні є досить потужним, проте, незважаючи на зростання обсягів справляння прямих податків, у структурі податкових надходжень прямі податки мають тенденцію до зменшення своєї частки;

- негативний вплив на фіскальну ефективність прямого оподаткування справляє наявність значних обсягів пільг (податкова соціальна пільга та ін.);

- основним бюджетоутворюючим прямим податком є податок на доходи фізичних осіб, обсяги надходжень якого складають половину всіх прямих податків;

- обсяги надходжень податку на прибуток протягом останніх років зменшуються, що зумовлено основним чином зменшенням ставки податку. Проте, таку динаміку не слід оцінювати негативно, адже зниження ставки податку відіграє стимулюючу роль для розвитку підприємництва. Незважаючи на це, обсяги надходжень від підприємницької діяльності не збільшуються;

- стримуючими факторами до підвищення фіскальної ефективності прямих податків є такі фактори як невідповідність існуючого розподілу податкового навантаження рівню платоспроможності фізичних осіб, нерівномірний розподіл податкового навантаження між різними джерелами доходів та висока тінізація економіки [10].

Підбиваючи підсумок, можна зазначити, що обсяг надходжень від прямих податків за останні роки різко зріс, проте це спричинено, в основному, інфляцією та підвищенням відсоткової ставки на доходи фізичних осіб. В структурі Зведеного бюджету України прямі податки поступають непрямим, що свідчить про недосконало побудовану податкову систему України. А основну роль в системі прямого оподаткування відіграють особисті податки, які займають 70% відповідних надходжень.

### **3. Проблеми та напрямки реформування прямого оподаткування в контексті вдосконалення податкової системи України з урахуванням зарубіжного досвіду**

Аналіз статистичних даних засвідчує той факт, що в середньому Зведений бюджет України формується на 80% за допомогою податкових надходжень. Цього, насправді, недостатньо, адже за європейськими нормами, в структурі бюджету непрямі податки не повинні перевищувати 5%. Цей факт говорить про неоптимальну структуру дохідної частини державного бюджету [5, с. 112].

За останні роки сума податкових надходжень постійно збільшується, причому, за останні 2 роки вони зросли майже на 82% . Проте, навіть попри таку позитивну тенденцію, податкова система України залишається недосконалою і потребує реформувань. Основними недоліками системи оподаткування залишаються:

- нерівномірний і несправедливий розподіл податкового навантаження;
- перетворення податкової системи у чинник пригнічення економічного зростання та інвестиційної активності,
- стимулювання ухилення від сплати податків і відтік капіталів за кордон;
- нестабільне податкове законодавство;
- проблема подвійного оподаткування [5, с. 113].

Щодо функціонування системи прямого оподаткування в Україні то варто виділити такі чинники, які здійснюють негативний вплив на рівень фіскальної ефективності прямих податків:

- невідповідність існуючого розподілу податкового навантаження рівню платоспроможності фізичних осіб. Мало- та середньозабезпечені верстви населення приймають на себе основний важіль оподаткування. Заходи із здійснення перерозподілу рівня податкового навантаження на населення із високим рівнем доходів майже не реалізуються на практиці;

- нерівномірний розподіл податкового навантаження між різними джерелами доходів. Сучасна сплата прямого податку перетворилася в податок на заробітну плату, яку отримують наймані працівники прозорого для фінансових органів сектору економіки. Водночас забезпечені верстви населення отримують дохід, який є відмінним від заробітної плати непроцентні доходи, доходи від власності, дивіденди тощо. Відповідно, ці види доходів оподатковуються за значно нижчими ставками, ніж доходи у вигляді заробітної плати, або не оподатковуються взагалі і податкове навантаження забезпеченого населення є набагато меншим ніж середньо- та малозабезпечених. Така ситуація зумовлена насамперед прогалинами вітчизняного податкового законодавства;

- висока тінізація економіки. Приховування доходів від оподаткування руйнує будь-яке уявлення про характер утворення, розподілу та перерозподілу доходів різних соціальних верств населення та зменшує здатність держави впливати на дані процеси. Така ситуація суттєво знижує фіскальний потенціал прямих податків та розрахунки економічної нерівності [10].

Досліджуючи фактори впливу на систему прямого оподаткування фізичних і юридичних осіб, виявлено, що найважливішим якісним фактором з позиції фіскальної спрямованості є рівень ухилення від сплати податків. Саме ухилення можна розглядати з трьох положень:

- економічного – проявляється в умовах високого рівня податкового навантаження, коли платники вимушені з метою мінімізації витрат приховувати свої доходи легальним чи нелегальним шляхом;

- соціально-психологічного – передбачає низький рівень податкових відрахувань у зв'язку з низьким рівнем податкової культури;

- правового – відсутність жорсткої системи покарань за ухилення від оподаткування, низька ефективність податкового контролю, недосконале податкове законодавство, яке створює шляхи ухилення в рамках закону [5, с. 113].

Крім того, система прямого оподаткування в Україні характеризується значним обсягом пільг, що спричиняє втрату істотного обсягу фінансових ресурсів дохідної частини бюджету. Така ситуація зумовлює зменшення фіскальної ефективності прямого оподаткування [10].

Розвиток системи прямого оподаткування в податковій системі України вимагає вивчення досвіду розвинених країн, податкові системи яких мають багатолітню історію, оскільки досвід нашої держави в цих питаннях обмежений.

Еволюція структури податкових систем розвинених країн і сучасна практика оподаткування свідчать про закономірну залежність співвідношення прямих і непрямих податків від наступних причин:

- життєвого рівня переважної частини населення;
- досконалості механізму стягнення податків, його спроможності звести до мінімуму ухилення від оподаткування;
- рівня податкової культури;
- загальної орієнтації західних суспільств на соціальний компроміс, рішення найбільш гострих соціальних проблем;
- традиції оподаткування [11, с. 189].

Слід зазначити, що в останні роки у вітчизняній системі оподаткування спостерігається тенденція до збільшення частки прямих податків, що відповідає практиці розвинутих країн. Також план надходжень за прямими податками щорічно перевищується, це свідчить про дієвість фіскальної функції прямого оподаткування [9, с. 103].

Важливим є взаємозв'язок між співвідношенням прямих і непрямих податків і рівнем податкової культури. Саме податкова культура є важливим фактором впливу на ефективність стягнення податків, масштаби ухилення від сплати, а, також, вагомим чинником створення умови для підвищення ролі прямих податків. Це пояснюється тим, що надходження від основних видів прямих податків - податків на прибуток і на доходи - залежать від правильності декларування доходів, а вона, в свою чергу, як від рівня

оподаткування (помірні податки роблять економічно недоцільною систему ухилення від них, оскільки деякі засоби ухилення вимагають більших витрат на їхнє здійснення), так і від податкової культури. Якщо в західних країнах декларування стало невід'ємною частиною громадянського менталітету, а суспільна мораль орієнтована на публічне засудження тих, хто приховує доходи, то в Україні, культура відносин громадян з державою ще не прийняла належного рівня [12, с. 147].

Важливим аспектом структури податкових систем розвинених країн є структура прямих податків, що характеризується певними закономірностями, а саме - залежністю співвідношення між податком на прибуток і податком на доходи від структури національного доходу. В країнах з розвинутою ринковою економікою в створеному національному доході домінують індивідуальні доходи (в США частка заробітної плати в національному доході склала 73,8%, доходів самостійно зайнятих - 6,8%, прибутку корпорацій - 8,6%). Тому частка особистого прибуткового податку в США, який є аналогом українського податку на доходи фізичних осіб виступає самою великою статтею доходів держави, що стягається за прогресивною шкалою. Також, в Америці існує граничний неоподатковуваний мінімум доходів і декілька податкових ставок, в залежності від штату. Неоподатковуваний мінімум доходів є змінною величиною і має тенденцію до збільшення. Крім того, в США податком може обкладатися як окрема людина, так і ціла родина. В останньому випадку сумуються всі види доходів членів сім'ї за рік [11, с. 190].

Західною наукою оподаткування визнаний взаємозв'язок між розміром податку на прибуток і його впливом на виробничі стимули. Вважається, що обкладання прибутку податком, що перевищують 50% його величини, негативно впливає на стимули до приватнопідприємницької виробничої діяльності. Оптимальним вважається податок, що не перевищує третини прибутку. Таке розуміння податку на прибуток викликало поступове скорочення його граничних ставок в процесі податкових реформ, а також



застосування широкого спектру податкових пільг. Тому в більшості розвинених країн використання податку на прибуток корпорацій застосовується не стільки з фіскальною, скільки з регулюючою метою [11, с. 191].

Провівши дослідження досвіду США в системі прямого оподаткування, можна зробити висновок, що американське податкове законодавство дійсно створює сприятливий податковий клімат для фізичних та юридичних осіб, встановлюючи диференційовані ставки оподаткування та норму неоподаткованого доходу. Такого стимулюючого впливу українське податкове законодавство не має.

Проаналізувавши все вище сказане, можна зробити висновок, що система прямого оподаткування України є негнучкою по відношенню до платників таких податків, позбавленою стимулюючих важелів та прогресії. Для успішного розвитку малого та середнього бізнесу, який є основою розвитку економіки в промислово розвинутих країнах, в Україні доцільно застосувати позитивний досвід податкових систем зарубіжних країн, а саме:

- ввести диференційовані ставки податку на прибуток;
- значно підвищити неоподатковуваний мінімум;
- враховувати фінансовий стан сім'ї при стягненні ПДФО та ввести прогресивну шкалу оподаткування, залежно від сумарного доходу сім'ї;
- прямі поправки повинні більш ефективно використовуватися як державний інструмент для регулювання суспільних процесів.

Для підвищення фіскальної ефективності прямого оподаткування доцільним буде вжиття, також, таких заходів:

- здійснити перенесення тягаря податкового навантаження на населення з високим рівнем доходу;
- оптимізувати систему обліку доходів і витрат суб'єктів підприємництва
- забезпечити стабільність нормативних вимог до адміністрування прямих податків;

-удосконалити систему пільгового оподаткування шляхом її спрямованості на стимулювання інвестиційно-інноваційних процесів;

- запровадити оподаткування багатства та предметів розкоші [10; 13, с.50].

Щодо збільшення надходження податків до бюджету держави, необхідно стимулювати вихід з тіні більшості суб'єктів господарювання в державі. Для зменшення обсягів тінізації економіки важливо створювати стимулюючі фактори для бізнесу, коли буде вигідно сплачувати податки до державного та місцевого бюджетів, запроваджувати вищі стандарти продукції, скорочувати кількість пільг. Зменшення податкового навантаження буде сприяти «здоровій» конкуренції між підприємцями, модернізації технологічних та виробничих процесів на підприємствах. Адже, всі прямі податки мають стимулювати фізичних та юридичних осіб до податкової активності [4, с. 13].

Підсумовуючи все вище сказане, варто наголосити на важливості правильного, ефективного адміністрування прямих податків та створенні умов, які сприяли б заохоченню платників податків нараховувати і сплачувати податки у повному обсязі відповідно до бази оподаткування.

## ВИСНОВКИ

Проблема оподаткування в усі часи була надзвичайно актуальною, адже саме податки є тим джерелом надходження коштів до державної скарбниці, без якого неможливо уявити процвітаючу та стабільну країну.

Прямі податки – це податки на доходи та майно, володіння і користування якими служать основою для оподаткування. До прямих податків відносяться: податок на прибуток, податок на доходи фізичних осіб, екологічний податок, рентна плата, місцеві податки та збори.

Проаналізувавши структуру бюджетних доходів, було виявлено, що за досліджуваній період загальна сума податкових надходжень зросла вдвічі, проте це зумовлено, в основному, негативними макроекономічними факторами. Це свідчить про те, що хоча й відбувається постійне вдосконалення оподаткування, фіскальний потенціал податків є невикористаним. Аналіз статистичної інформації за останні роки дозволив, також, виявити частку прямих податків в структурі оподаткування України, яка становить 46%, що, нажаль, є негативним явищем. Порівнюючи з досвідом економічно розвинутих країн, в яких частка прямих податків перевищує непрямі, можна зазначити що податкова система України потребує реформації, особливо в частині прямого оподаткування.

Дослідження теми дозволило, також, виявити основні недоліки діючої системи прямого оподаткування, які гальмують темпи його розвитку і здійснюють негативний вплив на економіку в цілому. Основними з них є: висока частка тіньової економіки, недосконале податкове законодавство, несправедливе податкове навантаження, масове ухилення від оподаткування, відсутність прогресії в податковій системі та інші.

На основі аналізу проблем прямого оподаткування та зарубіжного досвіду було визначено основні напрямки реформування податкової системи, для приведення її у відповідність з пріоритетами державної політики соціально-економічного розвитку. Найважливішими з них є: впровадження диференційованої ставки податку, значне підвищення неоподаткованого

мінімуму, запровадження податку на розкіш, удосконалення системи пільгового оподаткування та податкового законодавства. Крім того, концепція економічного розвитку України передбачає європейську інтеграцію. Отже, вдосконалення системи прямого оподаткування України має відбуватися у напрямку наближення до умов оподаткування в країнах ЄС. Проте, варто зазначити, що на створення і функціонування податкової системи впливає велика кількість факторів, а значить, однозначне копіювання досвіду будь-якої окремої країни є недопустимим. Тому можна говорити лише про адаптацію досвіду зарубіжних держав до умов функціонування системи прямого оподаткування України.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Борисюк О. В. Особливості справляння прямих податків в Україні / О. В. Борисюк, М. С. Саган // Економічні науки. – 2014. – №5. – С. 134–135.
2. Бюджет України: Доходи [Електронний ресурс] // Ціна держави – Режим доступу до ресурсу: <http://www.cost.ua/budget/revenue/#1>.
3. Бюджетний літопис: 4 квартал 2016 року [Електронний ресурс] // Ціна держави. – 2017. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.cost.ua/news/508-budget-chronicles-4th-quarter-2016>.
4. Ганущак Т. В. Вплив прямих податків на активізацію інвестиційної діяльності в Україні / Т. В. Ганущак // Наука й економіка. – 2015. – №3. – С. 7–13.
5. Глухова В. І. Аналіз податкових надходжень до державного бюджету України в сучасних умовах / В. І. Глухова // Інтернаука. – 2017. – №5. – С. 111–114.
6. Гринюк Р. М. Розвиток системи прямого оподаткування в Україні [Електронний ресурс] / Р. М. Гринюк. – 2011. – Режим доступу до ресурсу: [file:///C:/Users/user/Downloads/Modre\\_2011\\_1\\_36%20\(3\).pdf](file:///C:/Users/user/Downloads/Modre_2011_1_36%20(3).pdf).
7. Здобувач Ю. І. Податки як суспільно-економічна категорія, їх функції та види / Ю. І. Здобувач // Науковий вісник НЛТУ України. – 2014. – №24. – С. 296–302.
8. Івашків Т. С. Переваги та недоліки в системі прямого і непрямого оподаткування / Т. С. Івашків // Науково-інформаційний вісник Економіка. – 2013. – №7. – С. 333–338.
9. Мінняйленко К. О. Економічна сутність прямого і непрямого оподаткування в Україні / К. О. Мінняйленко // Управління розвитком. – 2014. – №5. – С. 101–103.
10. Нех Д. І. Фіскальна ефективність прямого оподаткування в Україні та напрями її підвищення [Електронний ресурс] / Д. І. Нех //

Науковий блог. – 2017. – Режим доступу до ресурсу:  
<http://naub.oa.edu.ua/2017/фіскальна-ефективність-прямого-опод/>

11. Озарінський А. В. Удосконалення прямого оподаткування: досвід зарубіжних країн / А. В. Озарінський // Збірник наукових праць. Одеський національний економічний університет. – 2015. – №3. – С. 186–192.

12. Пархоменко-Цироцяниц С. В. Місце прямих податків у податковій системі України / С. В. Пархоменко-Цироцяниц // Актуальні проблеми держави і права. – 2016. – С. 146–151.

13. Пенякова Г. Л. Структура вітчизняної підсистеми прямих податків та їх бюджетоутворююча роль / Г. Л. Пенякова // Наукові праці НДФІ. – 2010. – №2. – С. 42–51.

14. Податковий кодекс України із змінами і доповненнями, внесеними Законом України від 23 березня 2017 року N 1989-VIII– [Електронний ресурс]. – Режим доступу :  
<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

15. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2011 рік [Електронний ресурс] // Державна казначейська служба України – Режим доступу до ресурсу:  
<http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=147441>

16. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2012 рік [Електронний ресурс] // Державна казначейська служба України – Режим доступу до ресурсу:  
<http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=166315>

17. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2013 рік [Електронний ресурс] // Державна казначейська служба України – Режим доступу до ресурсу:  
<http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=187793>

18. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2014 рік [Електронний ресурс] // Державна казначейська служба України – Режим

доступу до ресурсу:

<http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=217965>

19. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2015 рік [Електронний ресурс] // Державна казначейська служба України – Режим

доступу до ресурсу:

<http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=264515>

20. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2016 рік [Електронний ресурс] // Державна казначейська служба України – Режим

доступу до ресурсу:

<http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=308375>

21. Місячний звіт про виконання Державного бюджету України за січень-вересень 2017 року [Електронний ресурс] // Державна казначейська

служба України – Режим доступу до ресурсу:

<http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=353931>