

УДК 336.226.1

Чижова Т.В.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів, банківської справи та страхування
Херсонського національного технічного університету

СУЧАСНІ РЕАЛІЇ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

CURRENT REALITIES OF DIRECT TAXATION IN UKRAINE AND PROSPECTS FOR DEVELOPMENT

АНОТАЦІЯ

Статтю присвячено актуальній проблемі функціонування прямого оподаткування в Україні. На прикладі дослідження податку на прибуток визначено рівень фіскальної ефективності прямого оподаткування. Зазначено, що податок на прибуток підприємств є одним із найвагоміших за обсягом джерелом наповнення доходів державного бюджету України. Виявлено основні проблеми, що пов'язані з схемами ухилення від сплати податків. Визначено можливості та запропоновано напрями реформування прямого оподаткування.

Ключові слова: пряме оподаткування, фіскальна ефективність, податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, податкові надходження, доходи державного бюджету.

АННОТАЦИЯ

Статья посвящена актуальной проблеме функционирования прямого налогообложения в Украине. На примере исследования налога на прибыль, определен уровень фискальной эффективности прямого налогообложения. Указано, что налог на прибыль предприятий является одним из наиболее значимых по объему источником наполнения доходов государственного бюджета Украины. Выявлены основные проблемы, связанные со схемами уклонения от уплаты налогов. Определены возможности и предложены пути реформирования прямого налогообложения.

Ключевые слова: прямое налогообложение, фискальная эффективность, налог на прибыль предприятий, налог на доходы физических лиц, налоговые поступления, доходы государственного бюджета.

ANNOTATION

The article is devoted to the actual problem of functioning of direct taxation in Ukraine. In the case study of income tax, the level of fiscal efficiency of direct taxation is determined. It is noted that the corporate profit tax is one of the most significant sources of revenue for the State Budget of Ukraine. The main problems related to tax evasion schemes are revealed. Opportunities are defined and directions of direct taxation reform are proposed.

Keywords: direct taxation, fiscal efficiency, corporate income tax, personal income tax, tax revenues, state budget revenues.

Постановка проблеми. Сьогодні день Україна щиро прагне якнайшвидше увійти до сучасного світового співтовариства на правах рівноправного партнера. Однак прийняття у лоно європейської цивілізації молодій країні залежить передусім від побудови збалансованої оптимальної податкової системи ринкового типу, яка є основою нарощування приросту валового внутрішнього продукту, наповнення державного та місцевих бюджетів, поліпшення добробуту в суспільстві, сприяння зайнятості населення та зміцнення національної валюти. Саме податки, їх найраціональніше використання визначають фінансову основу практичного реформування

перехідної економіки, успішного подолання кризових негараздів, підвищення рівня соціального захисту населення. Вони є підвалинами економічного благополуччя держави й народу, центральною ланкою фінансово-економічної доктрини країни.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням питанням прямого оподаткування займалися такі вчені, як: В. Андрущенко, О. Василик, М. Дем'яненко, Д. Деми, О. Кириленко, А. Крисоватий, А. Поддєрьогін, А. Соколовська, Л. Сідельникова та ін. Однак варто відзначити, що в умовах трансформації економічних процесів проблеми, які постають під час оптимізації прямого оподаткування, є недостатньо розробленими. Таким чином, дослідження сформованої проблеми є актуальним.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Великою проблемою існування прямих податків є наявність тінізації доходів в Україні. Проблемою є не стільки те, що держава недоотримає надходження до державного та місцевих бюджетів, а й те, що тіньова економіка конкурує з легальною і використовує несплату податків як конкурентну перевагу на ринку.

Мета статті полягає у висвітленні економічної сутності прямих податків, дослідженні сучасного стану в системі прямого оподаткування та розробленні перспектив розвитку для підвищення його фіскального значення.

Виклад основного матеріалу дослідження. В усі часи прями податки відігравали вагомую роль у податковій системі будь-якої державі. Вони виступали як дієвим інструментом регулювання економічних процесів, так і суттєвим важелем у реалізації принципу соціальної справедливості.

Через пряме оподаткування держава може впливати на ділову активність суб'єктів господарювання, інвестиційну привабливість, сукупне споживання та накопичення капіталу. Наприклад, завдяки механізму нарахування та сплати податку на прибуток підприємств держава залучає додаткові інвестиції в пріоритетні галузі економіки, впливає на впровадження та широке просування енергозберігаючих технологій. Усе це призводить до зростання виробництва та, як наслідок, підвищення фіскальної

ефективності податку на прибуток. А податок на доходи фізичних осіб відіграє вагомую роль у формуванні фінансових ресурсів регіону. Однак завдяки недосконалій системі адміністрування податок на доходи фізичних осіб досі не став потужним джерелом фінансової стабільності місцевих громад.

Світовий досвід свідчить, що податок на прибуток можна використати як потужний механізм для інвестиційної діяльності та прискорення економічного розвитку. Фіскальна функція цього виду податку вже давно поступилася місцем регуляторній та стимуляційній.

В Україні практично запроваджена класична європейська модель оподаткування прибутку підприємств, яка є найпоширенішою в країнах ЄС та ОЕСР. Згідно із цією моделлю, базовим показником для розрахунку об'єкта оподаткування є бухгалтерський фінансовий результат до оподаткування, який коригується на податкові різниці, визначені у розділі III Податкового кодексу України. При цьому в Україні діє одна з найнижчих в Європі ставка податку на прибуток підприємств – 18%. Однак норми податкового законодавства прописані таким чином, що для платників податку на прибуток механізм нарахування податку виявляється досить складним, що негативно впливає на сприятливість інвестиційного клімату в Україні. З одного боку, існують численні випадки ухилення від оподаткування, з іншого – значні суми переplat податку, що свідчить про наявність вищого податкового навантаження на сумлінних платників. Перш ніж приймати рішення щодо доцільності прийняття тих чи інших змін, варто проаналізувати основні тенденції в динаміці та структурі надходжень податку на прибуток підприємств, оцінити наслідки попередніх податкових реформ.

Для визначення фіскальної ефективності прямих податків проаналізуємо динаміку доходів зведеного бюджету України впродовж 2012–2016 рр.

З огляду на наведені дані, можна спостерігати збільшення доходів зведеного бюджету України з 370,52 млрд. грн. (2012 р.) до 616,28 млрд. грн. (2016 р.). Найбільшу частку в доходах зведеного бюджету України в 2013 р. займали податкові надходження, а саме в 2013 р. вони становили 330,48 млрд. грн., а в 2016 р. збільшилися до 503,88 млрд. грн.

Серед податкових надходжень найбільшу питому вагу становить податок на додану вартість, який у 2012 р. був зафіксований на рівні 136,99 млрд. грн., а в 2016 р. – 182,01 млрд. грн. Серед прямих податків, які мають суттєве фіскальне значення для формування фінансових ресурсів держави, можна відзначити податок на доходи фізичних осіб (ПДФО). Рівень ПДФО в 2012 р. становив 68,09 млрд. грн., а вже в 2016 р. цей показник був зафіксований на рівні 114,15 млрд. грн. Одним із факторів впливу на рівень надходження податку на доходи фізичних осіб є підвищення мінімальної заробітної плати.

Надходження від податку на прибуток підприємств упродовж досліджуваного періоду поступово зменшувалися. Так, у 2012 р. надходження від податку на прибуток до зведеного бюджету України становили 54,46 млрд. грн., а в 2016 р. скоротилися до 53,44 млрд. грн., що на 1,16 млрд. грн. менше, ніж у 2012 р. До цього призвело масове банкрутство підприємств, велике скорочення кількості зареєстрованих юридичних осіб.

Оподаткування прибутку, з одного боку, забезпечує залежність державного бюджету від процесів, які відбуваються в матеріальному виробництві, а з іншого – надає широкі можливості для здійснення заходів із державного регулювання економіки. Останнє має особливе значення і водночас потребує особливої уваги та обережності, тому надзвичайно важливо враховувати це, незважаючи на тенденції, що можуть виявитися стосовно значимості цього податку в доходах бюджету.

Таблиця 1

Динаміка дохідної частини зведеного бюджету України, 2012–2016 рр.

Роки	Сума, млрд. грн.					Темп приросту, %			
	2012	2013	2014	2015	2016	2013/2012	2014/2013	2015/2014	2016/2015
Доходи									
Податкові надходження у т. ч.:									
ПДФО	333,21	330,48	367,51	409,4	503,88	-0,82	+11,21	+10,2	+23,08
Податок на прибуток підприємств	68,09	72,15	75,20	99,98	114,15	+5,96	+4,23	+32,95	+12,41
ПДВ	54,46	54,93	40,20	39,05	53,44	+0,86	-26,82	-2,86	+26,92
Акцизний податок	136,99	127,32	139,02	178,45	182,01	-7,06	+9,19	+28,36	+1,99
Інші податки	24,57	25,41	28,24	38,78	35,01	+3,42	+11,14	+37,32	-10,77
Інші податки	49,10	50,67	84,85	90,05	116,80	+3,20	+67,46	+6,12	+22,90
Неподаткові надходження	36,07	44,19	80,61	140,15	103,64	+22,51	+82,42	+73,86	-35,22
Інші доходи	1,24	1,79	7,96	9,56	9,44	+30,72	+44,69	+20,10	-1,27
Всього	370,52	376,46	456,08	652,03	616,28	+1,60	+21,50	+42,96	-5,80

Джерело: складено автором за даними [1]

Розглянемо динаміку надходжень податку на прибуток до зведеного бюджету України в 2012–2016 рр. (табл. 2).

Відповідно до даних табл. 2, спостерігаємо, що надходження податку на прибуток підприємств протягом 2012–2016 рр. поступово знижується. Мають таку тенденцію: у 2012 р. рівень надходжень податку на прибуток становить 55 463,0 млн. грн.; у 2013 р. – 54 993,8 млн. грн., у 2014 р. рівень суттєво знизився – до 40 201,5 млн. грн., у 2015 р. надходження також знизилася – до 39 053,15 млн. грн., а в 2016 р. – до 38 905,3 млн. грн.

У 2013 р. відбулося незначне падіння доходів – на 799,2 млн. грн. (1,44%). Основними причинами такої тенденції є зменшення ставки податку на прибуток з 23% (у 2011 р.) до 18% (у 2014 р.), а також уведення з 2013 р. авансових платежів щодо сплати податку. Ця система не виправдала себе, оскільки законодавчо не розглянуто всіх аспектів та проблем щодо сплати податку на прибуток.

У 2014 р. порівняно з 2013 р. спостерігається значне зменшення податку на прибуток підприємств – на 14 792,3 млн. грн. Цьому сприяло зменшення ставки податку на прибуток з 19% до 18%. У 2015 р. порівняно з 2014 р. відбулося незначне зменшення надходжень податку на прибуток – на 1 148,4 млн. грн., або на 2,86%. У 2016 р. порівняно з 2015 р. відбулося збільшення надходжень податку на прибуток на 3 502,2 млн. грн., або на 8,99%.

Такий стан був зумовлений тим, що в 2014 р. ліквідувалося кожне четверте велике підприємство, майже кожне шосте середнє та мале підприємство, кожне восьме мікропідприємство. У 2015 р. ситуація дещо стабілізувалася, проте кількість великих підприємств, згідно з даними Держкомстату, скоротилася ще на 15%. Станом на кінець 2015 р. кількість великих та середніх підприємств скоротилася більше ніж на 28%, тоді як малих та мікропідприємств – на 8% і 5% відповідно. Однією з причин зниження кількості платників податків є тимчасова анексія Криму та воєнний конфлікт на сході України, а також девальвація гривні, висока інфляція, скорочення реальної купівельної спроможності населення.

Крім зменшення кількості платників податку на прибуток, спостерігається тенденція збільшення різноманітних схем ухилення від сплати податків. У різних країнах ухилення від оподаткування має різні відмінності, які залежать від положення чинного національного податко-

вого законодавства, але всі вони зводяться до таких основних принципів:

- сплата товарів чи послуг з вигодою для виробника у формі позик, які нерідко є безпроцентними;
- оподаткування стає менш обтяжливим, якщо представлення капіталу є у формі позик;
- шляхом використання механізму виплати дивідендів для перетворення доходу в капітал або прибуток на капітал;
- використання юридично оформленої спільної власності на паритетних засадах щодо доходів чи активів, які можуть бути передані особі, яка користується звільненням від сплати податків чи оподатковується за нижчими ставками.

До незаконних способів потрібно віднести способи, які фахівці трактують по-різному (рис. 1).

Представники органів Державної фіскальної служби зазвичай розуміють під мінімізацією податків зменшення податків за допомогою використання «прогалін» та «лазівок» у законодавстві й негативно ставляться до суб'єктів господарювання, які використовують такий шлях мінімізації податків. Нині існує багато чинників загальнодержавного та регіонального характеру, що уможливають ухилення від сплати податків, зборів і обов'язкових платежів, які здійснюють суб'єкти підприємницької діяльності.

Для протидії цим злочинним явищам українцям необхідно розробити спеціальні та загальносоціальні заходи, які мають бути науково обґрунтованими, зрозумілими і прозорими.

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. Реалізація співвідношення функцій податків залежить від досконалості механізму їх стягнення, здатності податкових систем звести до мінімуму ухилення від оподаткування, рівня податкової культури, традицій оподаткування, загальної орієнтації на соціальний компроміс і вирішення соціальних проблем.

Нині прямі податки є одним із фундаментальних факторів розвитку економічної системи держави, разом із цим вони проникають у всі сфери суспільного життя та поєднують у собі реалізацію економічних інтересів усіх суб'єктів національної економіки.

Прямі податки повинні відповідати таким важливим вимогам:

Таблиця 2
Динаміка надходжень податку на прибуток до зведеного бюджету України в 2012–2016 рр.

Показник	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.
Податок на прибуток, млн. грн.	55463,0	54993,8	40201,5	39053,1	50388,3
Абсолютний приріст, млн. грн.	+696,0	-799,2	-14792,3	- 1148,4	+3402,2
Темп приросту, %	-1,14	-1,44	-26,82	-2,86	+8,99

Джерело: складено автором за даними [1]



Рис. 1. Схема незаконних способів ухилення від сплати податків із точки зору різних фахівців

- не пригнічувати, а розвивати виробництво;
- використовуватися як державний інструмент для регулювання суспільних процесів;
- забезпечити бездефіцитний бюджет держави.

Висновки. Таким чином, з огляду на проведене дослідження і з урахуванням недоліків наявної системи прямого оподаткування, можна запропонувати такі шляхи:

- запровадження у вітчизняну практику загальноприйнятих у міжнародній практиці методів обчислення та оптимізації податкових різниць відповідно до податку на прибуток підприємств;
- удосконалення середовища оподаткування (необхідно створити середовище, сприятливе для активізації підприємницької діяльності, забезпечити рівність усіх платників перед діючою системою законодавства);
- поетапне зниження податкового навантаження на національну економіку з урахуванням збалансованості бюджетної системи;
- спрощення податкової системи шляхом скорочення кількості податків та зборів. Податок на прибуток повинен мати інтегрований характер;

- підвищення фіскальної ефективності податку на прибуток за рахунок удосконалення системи адміністрування, оптимізації податкових пільг та розширення податкової бази за рахунок зменшення масштабів ухилення від оподаткування;

- підвищення рівня відповідальності платників податків за своєчасну і повну сплату належних до бюджету платежів, включаючи встановлення матеріальної та кримінальної відповідальності, з одночасним заохоченням і моральним стимулюванням до сплати податків;
- удосконалення порядку адміністрування прямих податків;
- формування податкової культури населення та платників податків.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Виконання Зведеного бюджету України за 2012–2016 роки [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://treasury.gov.ua>.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.