

СУЧАСНІ ФОРМИ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ MODERN FORMS OF DIRECT TAXATION

У статті висвітлено теоретико-методологічні засади функціонування системи прямого оподаткування. Розкрито економічну сутність прямих податків як інструмента економічного регулювання. Описано форми прямого оподаткування, здійснено їх класифікацію за окремими ознаками. Визначено, що роль окремого податку характеризується його приналежністю до певної групи згідно з наявною класифікацією податків, яка дає можливість більш повно розкрити економічну сутність податків, напрям і характер впливу на соціально-економічний розвиток суспільства. Визначено, що проблематика класифікації оподаткування пов'язана з оцінюванням ролі держави в податковому регулюванні. Охарактеризовано структуру системи прямого оподаткування України. За підсумками проведених досліджень встановлено, що прямі податки як складова податкової системи та інструмент економічного регулювання повинні посилити збалансованість державних фінансів та створити необхідні умови для тривалого економічного зростання.

Ключові слова: податки, прямі податки, податкова система, форми оподаткування, класифікація податків.

В статті освітлені теоретико-методологічні основи функціонування

системи прямого налогообложения. Раскрыта экономическая сущность прямых налогов как инструмента экономического регулирования. Описаны формы прямого налогообложения, осуществлена их классификация по отдельным признакам. Указано, что роль отдельного налога характеризуется его принадлежностью к определенной группе в соответствии с существующей классификацией налогов, которая дает возможность более полно раскрыть экономическую сущность налогов, направление и характер влияния на социально-экономическое развитие общества. Определено, что проблематика классификации налогообложения связана с оценением роли государства в налоговом регулировании. Охарактеризована структура системы прямого налогообложения Украины. По итогам проведенных исследований установлено, что прямые налоги как составляющая налоговой системы и инструмент экономического регулирования должны усилить сбалансированность государственных финансов и создать необходимые условия для длительного экономического роста.

Ключевые слова: налоги, прямые налоги, налоговая система, формы налогообложения, классификация налогов.

УДК 336.226.1

Городецька Т.Е.

к.е.н., доцент, завідувач кафедри державних фінансів

Харківський інститут фінансів

Київського національного торговельно-економічного університету

Андрієнко Ю.С.

студент

Харківський інститут фінансів

Київського національного торговельно-економічного університету

The article covers theoretical and methodological principles of functioning of the system of direct taxation. In Ukraine, with the revival of economic growth processes, one of the main objectives of tax policy is to observe the principle of neutrality in taxation. The economic essence of direct taxes as an instrument of economic regulation is disclosed. Direct taxes objectively have more incentive opportunities to promote the competitiveness of the national economy and to form an innovative model of the country's economic development. The forms of direct taxation are described, done classification out according to some criteria. It is noted that the role of a separate tax is characterized by its membership to a certain group in accordance with the existing classification of taxes, which enables to more fully disclose the economic essence of taxes, the direction and nature of the impact on socio-economic development of society. Property taxation is one of the most common forms of direct taxation in the world and a fiscal mechanism aimed at strengthening the fiscal capacity of the regions. It is determined that the problem of tax classification is related to the assessment of the role of the state in tax regulation. The structure of the system of direct taxation of Ukraine is described. The system of direct taxes in Ukraine consists of two subsystems: profitable and property taxation. The most advanced is the system of income taxation. In Ukraine, the system of direct taxes consists of: income tax, personal income tax, single tax, property tax. In turn, the property tax consists of: a tax on immovable property, different from the land plot, of a transport tax, of a land fee. The advantages of property taxes are the impossibility of concealing the object of taxation and evasion from full payment of taxes; they are a stable source of local budget revenues. It should be noted that the significant difference in the composition of the tax system of Ukraine from the ordinary European set is the lack of full property tax. According to the results of the research, direct taxes, as a component of the tax system and an instrument of economic regulation, should strengthen the balance of public finances and create the necessary conditions for long-term economic growth.

Key words: taxes, direct taxes, tax system, forms of taxation, classification of taxes.

Постановка проблеми. На сучасному етапі розвитку економіки України в рамках проведення бюджетно-податкової реформи актуальності набуває питання переосмислення сутності окремих груп податків у процесі державного регулювання, підвищення теоретико-методологічного рівня бюджетно-податкової політики з урахуванням притаманним їм особливостей. Прямі податки як складова податкової системи та інструмент економічного регулювання повинні посилити збалансованість державних фінансів та створити необхідні умови для тривалого економічного зростання. Податки є дуже важливим засобом сприяння стратегіям суспільного розвитку. Досвід минулого й сучасна практика різних країн переконують у цьому. Саме податки, а саме їх найраціональніше використання, визначають фінансову основу

практичного реформування перехідної економіки, успішного подолання кризових негараздів, підвищення рівня соціального захисту населення. Прямі податки об'єктивно більшою мірою володіють стимулюючими можливостями щодо сприяння конкурентоспроможності національної економіки та формування інноваційної моделі розвитку економіки країни.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Податки, їхня сутність та економічна природа привертала увагу багатьох економістів, таких як О. Василик, Т. Єфименко, А. Крисоватий, Д. Рікардо, А. Сміт, А. Соколовська, В. Федосов. Однак в умовах трансформаційних процесів слід враховувати низьку ефективність регулюючих механізмів, зокрема у фіскальних відносинах, що обумовлює актуальність дослідження.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження теоретико-методологічних засад функціонування системи прямого оподаткування в сучасних умовах розвитку економіки України.

Виклад основного матеріалу дослідження. На сучасному етапі суспільного розвитку під впливом особливостей соціально-економічних систем постійно змінюється значення податків у регуляторних процесах. В Україні з пожвавленням процесів економічного зростання одним з основних завдань податкової політики стає дотримання принципу нейтральності в оподаткуванні, що передбачає не ускладнення процесу прийняття економічних рішень платниками податків шляхом зменшення інституційних перешкод.

Велике методологічне значення в економічній науці мають визначення поняття податків, висвітлення їх економічної сутності, оскільки в цьому відбиваються характерні риси правовідносин, що виникають під час оподаткування.

Система податків реалізує комплекс впливів на ринкові параметри, які забезпечують функціонування економічної системи. Зокрема, проблема податків пов'язана з іншими економічними проблемами, зокрема безробіттям, інфляцією та загальном економічною динамікою. Ці проблеми потребують від держави дій, що мобілізують потенціал ринку та вільного підприємництва. Причому податкові реформи також пов'язані з цілим комплексом заходів, зокрема цілеспрямованим зниженням темпів зростання грошової маси [1, с. 184].

Систему оподаткування складають різні за класифікацією податки, кожен з яких має свої специфічні риси та функціональне призначення. Роль окремого податку характеризується його належністю до певної групи згідно з наявною класифікацією податків, яка дає можливість більш повно розкрити економічну сутність податків, напрям та характер впливу на соціально-економічний розвиток суспільства. Слід зазначити, що в теорії оподаткування класифікація здійснюється за різними ознаками, найбільш поширеними серед яких є форма оподаткування, економічний зміст об'єкта оподаткування, рівень державних структур.

За формою оподаткування всі податки поділяються на дві групи, а саме прямі та непрямі. Прямі податки встановлюються безпосередньо до об'єкта оподаткування, а їх розмір залежить від його масштабу.

Прямі податки становлять основу податкової системи. Так, І. Озеров на початку ХХ ст. відзначав, що «пряме оподаткування – це загальний кістяк оподаткування, усередині якого все оподатковується за загальним масштабом за середньою податкоспроможністю» [2, с. 255]. Досліджуючи історію становлення прямого оподаткування, Е. Селігман та Р. Стурм відзначили, що пряме оподаткування створює останню сходинку в історичному розвитку державних доходів [3, с. 11].

В Україні систему прямих податків утворюють податок на прибуток, податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), єдиний податок, податок на майно. Податок на майно складається з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку, плати за землю [4].

Структуру системи прямого оподаткування відповідно до Податкового кодексу України наведено на рис. 1.

Проблематика класифікації оподаткування та виявлення основних принципів податкового регулювання пов'язані з оцінюванням ролі держави та вивченням тих напрямів фінансового впливу, що пов'язані з податковим регулюванням. У цьому контексті справедливим слід визнати підхід, який припускає єдність цілей податкової системи та диверсифікованих завдань суспільного розвитку. Зокрема, можна погодитися з В. Вишневським, який вважає, що державу слід розглядати не як зовнішній апарат, що здійснює небажаний тиск на індивіда, а як «втілення його власної волі», інсти-

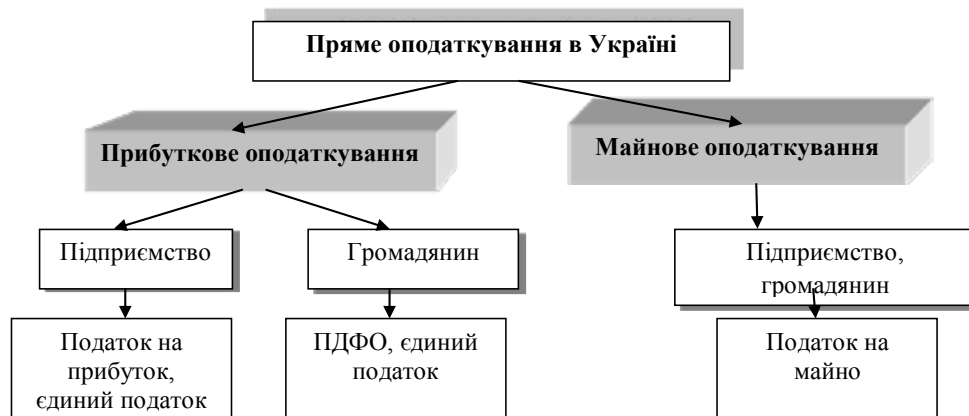


Рис. 1. Структура системи прямого оподаткування в Україні

Джерело: складено авторами

тут «добровільного відчуження майна» задля кращої реалізації власних цілей індивіда [1, с. 192].

Класифікація прямих податків за окремими ознаками представлена в табл. 1.

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 приводить до зростання виробництва та, як наслідок, підвищення фіскальної ефективності податку на прибуток. 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 [5, с. 904–905].

Оподаткування прибутку, з одного боку, забезпечує залежність державного бюджету від процесів, які відбуваються в матеріальному виробництві, а з іншого боку, дає широкі можливості для вжиття заходів з державного регулювання економіки. Останнє має особливе значення та водночас потребує особливої уваги та обережності, тому надзвичайно важливо враховувати це, незважаючи на тенденції, що можуть виявитися стосовно значимості цього податку в доходах бюджету [5].

Податок на прибуток фактично є формою прибуткового оподаткування доходів корпорацій у вигляді оподаткованого прибутку, обов'язковою частиною, що на основі Податкового кодексу вилучається до бюджету у формі безкомпенсаційного платежу.

На відміну від податку на прибуток, податок на доходи фізичних осіб є формою прибуткового

оподаткування саме доходів громадян, а не їх частини у формі прибутку. Практика оподаткування свідчить про позитивний досвід використання прогресивних ставок та дотримання принципу соціальної справедливості щодо розподілу податкового навантаження між юридичними та фізичними особами в системі прибуткового оподаткування.

Зазначимо, що пласка шкала оподаткування застосовується в країнах, які важко віднести до лідерів сучасної економіки, зокрема в Албанії, Болгарії, Грузії, Ісландії, Казахстані, Киргизії, Латвії, Литві, Македонії, Монголії, Росії, Румунії, Україні, Чехії, Естонії. Водночас у розвинутих країнах Європейського Союзу система оподаткування базується на прогресивній шкалі. Наприклад, у Франції особи з низьким доходом звільняються від податку, а річні доходи в межах 5 963 євро оподатковуються за ставкою 0%; річні доходи від 5 963 євро до 11 896 євро – за ставкою 5,5%; річні доходи від 11 897 євро до 26 420 євро – за ставкою 14%; доходи від 26 421 євро до 70 830 євро – за ставкою 30%; доходи від 70 831 євро до 150 000 євро – за ставкою 41%; доходи від 150 001 євро до 1 000 000 євро – за ставкою 45% [6].

Майнове оподаткування є однією з найбільш поширених у світовій практиці форм прямого оподаткування та фіскальним механізмом, спрямованим на зміцнення фіскального потенціалу регіонів. В Україні майнові податки існували з початку побудови власної податкової системи, а саме у формі плати за землю та податку з власників транспортних засобів. Податок на нерухоме майно є відносно новою формою майнового оподаткування в Україні, яка передбачає оподаткування об'єктів нерухомості, створених у процесі діяльності людини (наприклад, будівлі, приміщення та спорудження виробничого й житлового призначення).

Таблиця 1

Класифікація прямих податків

Ознака	Група податків			
	особисті			реальні
	податок на прибуток	ПДФО	єдиний податок	податок на майно
За формою оподаткування	прямий	прямий	прямий	прямий
За рівнем установлення	загальнодержавний	загальнодержавний	місцевий	місцевий
За економічним змістом об'єкта оподаткування	на доходи	на доходи	на доходи	на майно
За способом стягнення	на основі декларації	із джерела	кадастровий (1, 2 та 4 групи), на основі декларації (3 група)	кадастровий
За суб'єктами оподаткування	з юридичних осіб	з фізичних осіб	1, 2, 3 групи (з фізичних осіб), 3, 4 групи (з юридичних осіб)	з юридичних осіб та фізичних осіб
За характером оподаткування	глобальний	глобальний	глобальний	глобальний

Джерело: складено авторами

Слід зазначити, що суттєвою відмінністю складу податкової системи України від звичайного європейського набору є відсутність повноцінного податку на майно (матеріальні об'єкти, які можуть бути предметами володіння, користування та розпорядження), в нашій країні фактично відсутній так званий податок на розкіш.

Загалом майже в усіх європейських країнах існує податок на розкіш, який стосується переважно дорогої нерухомості. Так, в Австрії власники нерухомості площею 500–600 м² повинні платити державі близько 10–15 тис. євро в рік. Британцям доводиться платити 40% від розміру прибутку, якщо будинок не є їх основним місцем проживання та здається в оренду [7].

Визначаючи місце прямих податків у податковій системі України, звертаємось до характеристики базових моделей побудови податкової системи. У світовій практиці виокремлюють чотири моделі залежно від частки надходження певних податків до бюджету. По-перше, це англосаксонська модель, орієнтована на прямі податки з фізичних осіб, при цьому частка непрямих податків незначна. По-друге, це євроконтинентальна модель, яку характеризують значна частка непрямих податків та значна частка відрахувань на соціальне страхування. По-третє, це латиноамериканська модель, в основі якої лежить непряме оподаткування, що є найбільш сприятливим за умов інфляції. По-четверте, це змішана модель, яка має риси попередніх моделей і яку держави вибирають задля урізноманітнення структури доходів для запобігання залежності бюджету від окремих видів податків [8, с. 107].

Ставки оподаткування в Україні є одними з найнижчих в ЄС (за винятком невеликих країн), отже, на перший погляд, найбільш конкурентоспроможними. Вітчизняні ставки податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств по 18% є одними з найнижчих в Європі. Так, наприклад, менший від вітчизняного податку на прибуток підприємств (12,5%) у Ірландії компенсується вищими ставками ПДФО (до 48%) та ПДВ (23%). Аналогічно менший податок на прибуток у Словенії (17%) компенсується вищими ставками ПДФО (до 50%) та ПДВ (22%). У Румунії при ставках податку на прибуток та ПДФО по 16% ставка ПДВ становить 24%. Найнижчі в ЄС пласкі ставки оподаткування в Болгарії (10%) впродовж останніх років не забезпечили істотного економічного зростання, а лише різко збільшили дефіцит бюджету, як наслідок, привели до нарощування державного боргу. З 28 країн – членів ЄС вище за українську ставку ПДВ мають 17 країн, на рівні вітчизняних 20% – 7 країн, а тільки 4 країни мають меншу ставку (Люксембург, Мальта, Німеччина та Кіпр). Таким чином, за винятком невеликих острівних країн та держав Прибалтики, Україна має

найбільш привабливі ставки оподаткування, що є важливою передумовою для залучення іноземних інвестицій та створення нових робочих місць [9].

Висновки з проведеного дослідження. В сучасних умовах розвитку економіки України прямі податки виконують ключову роль у суспільному житті, відтворювальній діяльності, беруть участь у формуванні ВВП за елементами доходів та його вторинному розподілі, а також регулюванні виробничих відносин. Прямі податки як елемент податкової системи в економічному аспекті є однією з найважливіших фінансових категорій, найдавнішою формою фінансових відносин між державою та членами суспільства. Щодо правових відносин, то вони є обов'язковими індивідуальним безеквівалентними платежами, які сплачують до бюджету юридичні та фізичні особи. Система прямих податків в Україні складається з двох підсистем, а саме прибуткового та майнового оподаткування. Найрозвинутішою є система прибуткового оподаткування. Однак завдяки проведенню податкової реформи останнім часом збільшується питома вага майнових податків у формуванні доходів місцевих бюджетів, що позитивно впливає на рівень фінансової незалежності регіонів.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Єфіменко Т. Податки в інституційній системі сучасної економіки. Київ, 2011. 688 с.
2. Озеров І. Основы финансовой науки. Москва, 1914. 361 с.
3. Селигман Е. Этюды по теории налогообложения. Санкт-Петербург, 1908. 167 с.
4. Податковий кодекс України : Закон від 2 грудня 2010 року № 2755-VI із змінами та доповненнями. URL: <http://sfs.gov.ua/nk> (дата звернення: 16.04.2019).
5. Чижова Т. Сучасні реалії прямого оподаткування в Україні та перспективи розвитку. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 20. С. 904–907.
6. Карлін М. Фінанси країн Європейського Союзу. Київ : Знання, 2011. 639 с.
7. Николаева Е. Сравнительный анализ налога на роскошь в зарубежных странах. URL: <http://ekonomika.snauka.ru/2014/05/5225> (дата звернення: 18.04.2019).
8. Александров И. Налоги и налогообложение. Москва : Дашков и Ко, 2009. 228 с.
9. Податкові механізми відновлення соціально-економічного розвитку в контексті реформи 2016 року. URL: http://old2.niss.gov.ua/content/articles/files/podatkoviy_mehanizmu-f6424.pdf (дата звернення: 18.04.2019).

REFERENCES:

1. Efimenko T. (2011) Podatky v instytutsiyniy systemi suchasnoyi ekonomiky [Taxes in the institutional system of the modern economy]. Kiev : IEP of NASU (in Ukrainian).

2. Ozerov I. (1914) *Osnovy finansovoy nauki* [Basics of financial science]. Moscow (in Russian).
3. Seligman E. (1908) *Etyudy po teorii nalogooblozheniya* [Studies on the theory of taxation]. St. Petersburg (in Russian).
4. Podatkovyy kodeks Ukrainy : Zakon vid 02.12.2010 № 2755-VI iz zminamy ta dopovnennyamy [Tax Code of Ukraine: Law of 02.12.2010 № 2755-VI with amendments and supplements]. Available at: <http://sfs.gov.ua/nk/rozdil-xii--mistsevi-podatki-i> (accessed: 16 April 2019).
5. Chizhova T. (2017) *Suchasni realiyi pryamoho opodatkovannya v Ukraini ta perspektyvy rozvytku* [Modern realities of direct taxation in Ukraine and prospects of development]. *Global and national problems of the economy*, no. 20, pp. 904–907.
6. Karlin M. (2011) *Finansy krayin Yevropeys'koho Soyuzu* [Finances of the countries of the European Union]. Kyiv : Knowledge (in Ukrainian).
7. Nikolaeva Ye. *Sravnitel'nyy analiz naloga na roskosh' v zarubezhnykh stranakh* [Comparative analysis of the luxury tax in foreign countries]. Available at: <http://ekonomika.snauka.ru/2014/05/5225> (accessed: 18 April 2019).
8. Aleksandrov I. (2009) *Nalogi i nalogooblozheniye* [Taxes and taxation]. Moscow : Dashkov and Co (in Russian).
9. *Podatkovy mekhanizmy vidnovlennya sotsial'no-ekonomichnoho rozvytku v konteksti reformy 2016 roku* [Tax mechanisms for the restoration of socio-economic development in the context of the 2016 reform]. Available at: http://old2.niss.gov.ua/content/articles/files/podatkovy_mekhanizmu-f6424.pdf (accessed: 18 April 2019).

Gorodetska Tetiana

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Head of Department of Public Finances
Kharkov Institute of Finance

Kyiv National University of Trade and Economics

Andrienko Julia

Student

Kharkov Institute of Finance

Kyiv National University of Trade and Economics

MODERN FORMS OF DIRECT TAXATION

The purpose of the article. Taxes are a very important means of promoting social development strategies. Rational use of taxes determines the financial basis for practical reforming of the transition economy, successful overcoming of crisis problems, and raising the level of social protection of the population. The purpose of the article is to study the theoretical and methodological principles of functioning of the direct taxation system in the current conditions of the development of the Ukrainian economy.

Methodology. Methodological and informational basis are scientific works of national and foreign scientists, normative-legal and legislative acts in the fiscal-tax sphere.

Results. The article covers theoretical and methodological principles of functioning of the system of direct taxation. In Ukraine, with the revival of economic growth processes, one of the main objectives of tax policy is to observe the principle of neutrality in taxation. The economic essence of direct taxes as an instrument of economic regulation is disclosed. Direct taxes objectively have more incentive opportunities to promote the competitiveness of the national economy and to form an innovative model of the country's economic development. The forms of direct taxation are described, done classification out according to some criteria. It is noted that the role of a separate tax is characterized by its membership to a certain group in accordance with the existing classification of taxes, which enables to more fully disclose the economic essence of taxes, the direction and nature of the impact on socio-economic development of society. Property taxation is one of the most common forms of direct taxation in the world and a fiscal mechanism aimed at strengthening the fiscal capacity of the regions. It is determined that the problem of tax classification is related to the assessment of the role of the state in tax regulation. The structure of the system of direct taxation of Ukraine is described. The system of direct taxes in Ukraine consists of two subsystems: profitable and property taxation. The most advanced is the system of income taxation. In Ukraine, the system of direct taxes consists of: income tax, personal income tax, single tax, property tax. In turn, the property tax consists of: a tax on immovable property, different from the land plot, of a transport tax, of a land fee. It should be noted that the significant difference in the composition of the tax system of Ukraine from the ordinary European set is the lack of full property tax.

Practical implications. Domestic practice shows that the ongoing reforms in the field of taxation did not contribute to the complete solution of the key problems of tax collection that remain: excessive tax burden, large scale of the shadow economy and tax evasion, burdensome tax procedures and instability of tax legislation.

Value/originality. According to the results of the research, direct taxes, as a component of the tax system and an instrument of economic regulation, should strengthen the balance of public finances and create the necessary conditions for long-term economic growth.