

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра фінансів

Допущено до захисту
Завідувач кафедри

Волохова І.С.

“ ___ ” _____ 20__ р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття освітнього ступеня магістра

зі спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та
страхування» за магістерською програмою професійного
спрямування «Фіскальне та митне адміністрування» на
тему:

**«Система прямого оподаткування в Україні: фіскальна та регулююча
роль»**

Виконавець

студент факультету фінансів та банківської
справи

Шамін Кирило Едуардович

Науковий керівник

К.е.н., доцент

Мартинюк Ірина Василівна

Одеса 2019

ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. Теоретичне обґрунтування прямого оподаткування ...6	6
1.1. Зародження та розвиток прямого оподаткування.....6	6
1.2. Соціально-економічна сутність прямого оподаткування.....15	15
1.3. Законодавче підґрунття нарахування та справляння прямих податків.....	28
РОЗДІЛ 2. Аналіз системи прямого оподаткування в Україні, 2014- 2018 рр	42
2.1. Аналіз динаміки надходжень прямих податків до Зведеного бюджету України, 2014-2018 рр.....	42
2.2. Оцінювання фіскальної та регулюючої ролі прибуткових податків в Україні, 2014-2018 рр.....	60
2.3. Прогнозні показники надходжень податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств до Зведеного бюджету України.....	82
РОЗДІЛ 3. Шляхи удосконалення системи прямого оподаткування в Україні	87
3.1. Зарубіжний досвід справляння прямих податків та можливості його адаптації в Україні.....	87
3.2. Напрямки удосконалення системи прямого оподаткування в Україні.....	99
ВИСНОВКИ	106
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	110

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. На сьогоднішній день одним з найвагоміших механізмів регулювання нашої економіки є стійка податкова політика, яка в свою чергу підтримує стабільний розвиток соціальноправових відносин в економіці країни. Через такий важель як податки держава впливає на розвиток виробництва, підтримує пріоритетні галузі господарства, регулює соціальну сферу. Держава здійснює вплив на фінансові результати підприємницької діяльності через систему прямого оподаткування, оскільки вагому частку витрат підприємств при оподаткуванні становить податок на прибуток та єдиний податок для тих, хто знаходиться на спрощеній системі оподаткування. Нашій системі прямого оподаткування характерні значні витрати на адміністрування податків, на даний момент несприятливий економічний клімат для ведення та розвитку бізнесу, несправедливість і нерівномірність розподілу податкового навантаження. Виходячи з цього, важливим постає питання регулювання доходів юридичних і фізичних осіб системою прямого оподаткування, яке є досить актуальним для нашої країни.

Теоретичні основи деяких аспектів та проблем прямого оподаткування доходів юридичних і фізичних осіб досліджуються в роботах таких вітчизняних та зарубіжних учених-економістів, як: В.Л. Андрущенко, О.Д. Василика, В.П. Вишневецького, О.Д. Данілова, Т.І. Єфименко, І.В. Горський,

А.І. Крисоватого, В.М. Мельника, П.В. Мельника, Ю.В. Пасічника, А.М. Поддєрьогіна, О.О. Соколов, А.М. Соколовської, М.П. Кучерявенко, С.І. Юрія.

Метою дослідження є дослідження теоретико-методичних засад системи прямого оподаткування та визначення пріоритетних напрямків вдосконалення її фіскального та соціально-регулюючого потенціалу в Україні. Відповідно до поставленої теми основними завданнями роботи є:

- розглянути історичний розвиток прямого оподаткування;
- дослідити соціально-економічну сутність прямого оподаткування;
- проаналізувати законодавче підґрунття з нарахування та справляння прямих податків;
- оцінити фіскальну та регулюючу роль прямих податків в загальній системі оподаткування України;
- представити прогностичні показники податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств до Зведеного бюджету України;
- розглянути зарубіжний досвід країн, яку досягли значних успіхів у цій сфері та можливості його адаптації в Україні;
- запропонувати шляхи удосконалення вітчизняної системи прямого оподаткування.

Об'єктом дослідження є система прямого оподаткування та процес справляння податків, що входять в цю систему.

Предметом дослідження є економічні відносини, що виникають в процесі справляння прямих податків, які виникають між державою та платником податків.

Методи дослідження. У процесі дослідження застосовувалися такі методи дослідження, як: історичний (в процесі дослідження основних етапів становлення елементів системи прямого оподаткування), аналіз (при

дослідженні основних показників сплати прямих податків), синтез (для визначення можливостей адаптації зарубіжного досвіду), порівняння (при розробці напрямків удосконалення механізму сплати прямих податків в Україні), статистико-економічні методи, в тому числі графічний, фінансового аналізу (в процесі дослідження тенденцій розвитку оподаткування, а також факторів, котрі впливають на розмір податкових надходжень до бюджету), а також метод узагальнення (для уточнення сутності та змісту становлення системи прямого оподаткування).

Інформаційною базою дослідження є діючі законодавчі і нормативноправові акти України стосовно прямого оподаткування, дані Державної податкової служби, Державної служби статистики України, Державної казначейської служби, Міністерства фінансів України а також наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених з питань теорії і практики прямого оподаткування, інтернет джерела.

Апробація: за результатами проведеного дослідження була опублікована стаття на тему: «Шляхи підвищення фіскальної ролі прибуткових податків в Україні» у Студентському науковому збірнику 20192020 навчального року, випуск №8.

Структура роботи: робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи становить 121 сторінок. Робота містить 13 таблиць і 38 рисунків. Список використаних літературних джерел нараховує 46 найменувань на 5 сторінках. Кількість додатків складає 5.

ВИСНОВКИ

На основі проведеного дослідження, метою якого було встановлення теоретико-методичних засад системи прямого оподаткування та визначення пріоритетних напрямків вдосконалення її фіскального та соціальнорегулюючого потенціалу в Україні, вдалося дійти таких висновків:

1) було розглянуто основні етапи становлення системи прямого оподаткування. Досліджено думки вчених-економістів щодо сутності прямого оподаткування. Встановлено, що прямі податки можуть мати стримуючий або стимулюючий характер, через податки держава обмежує чи стимулює розвиток окремих галузей, напрямків, видів діяльності. Проаналізовано основні нормативно-правові документи щодо нарахування та справляння прямих податків. Доведено, що на збільшення обсягу податкових надходжень вагомий вплив здійснив введений у 2014 році військовий збір, який на сьогоднішній день має вагоме фіскальне значення, що сприяє збалансуванню бюджету і, відповідно до Основних напрямків бюджетної політики на 2018–2020 роки, його не планують скасовувати у найближчій перспективі, а також значний рівень інфляції в країні і зміни у законодавстві;

2) встановлено, що податок на доходи фізичних осіб та податок на прибуток підприємств є одними з основних джерел доходів бюджету держави, які використовуються для регулювання доходів і накопичень різних соціальних груп населення та ділової активності підприємств. Розглянуто порядок нарахування та сплати основних податків у системі прямого оподаткування в Україні та основні нормативно-правові акти щодо регулювання даного податків. Охарактеризовано процес застосування податкової соціальної пільги з ПДФО, яка поділяється на відповідні категорії, але наявність відповідних недоліків (обмеження за розміром доходу,

отриманого як заробітна плата; у розрахунок береться до уваги не будь-який дохід, нарахований працівникові, а тільки дохід у вигляді заробітної плати та прирівняних до неї доходів та інші) обмежує її соціальних характер;

3) визначено, що екологічний податок має не тільки економічне значення, а й вагоме соціальне значення. Проте, фіскальна роль екологічного податку реалізується лише для областей з найбільшою кількістю забруднювачів довкілля та, відповідно, найбільшими обсягами надходжень екологічного податку. Фіскальна роль екологічного податку у цілому для державного і зведеного бюджету незначна. Але за його допомогою держава може зменшити забруднення навколишнього середовища шляхом не тільки збільшенням ставок та витрат на подолання проблем, а й заборонаю на використання застарілого обладнання, а також підняттям відповідних стандартів до світових показників. Це можна досягти шляхом звільнення від оподаткування ту частину доходу, яка буде інвестуватися в оновлення застарілого обладнання та ліквідацію екологічних наслідків;

4) проаналізовані податкові надходження до Зведеного бюджету України за якими вдалося встановити, що на їх збільшення вплинули зміни ставок, підвищення рівня заробітних плат та інфляцією, а також таке зростання обумовлене перерозподілом коштів між державним і місцевими бюджетами, а саме частковим зарахуванням надходжень від прямих податків до державного бюджету. Також, ще одним чинником, який вплинув на збільшення податкових надходжень, став введений у 2014 році військовий збір, надходження якого з кожним роком збільшуються і за час свого існування додатково забезпечив надходження до бюджету у розмірі 57 млрд. грн. З кожним роком зростає і частка податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств у податкових надходженнях Зведеного бюджету України та прямих податках, що на кінець 2018 року становить

більше 21,4 % та 10,8 %, а також 46,7 % та 23,5 % відповідно, завдяки фіскальним заходам;

5) оцінено фіскальну та регулюючу роль ПДФО та ППП в Україні. Надходження за цими податками з кожним роком збільшуються, що пояснюється змінами в податковому законодавстві, тобто розширенням існуючої бази оподаткування, зміна ставки податку, рівень інфляції тощо, які зумовили зростання податкового навантаження на доходи та прибуток, а також різкою девальвацією гривні. Темпи зростання надходжень ПДФО та його основної бази для нарахування заробітної плати є нерівномірні, що може свідчити про існування значного податкового навантаження на громадян, які отримують легальні заробітні плати. Визначено порядок розрахунку ефективної ставки податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток за яким вона розраховується як співвідношення загальної суми сплаченого податку до суми оподатковуваних доходів фізичних осіб або до суми фінансового результату, а саме прибуткових підприємств. На основі проведеного аналізу встановлено, що податкова політика є фіскальноорієнтованою, яка в свою чергу майже не враховує соціального аспекту оподаткування;

б) досліджуючи практику справляння податку на майно в Україні можна визначити, що вагому часту усіх надходжень складають саме кошти від земельного податку, який у 2015 році був включений до складу податку на майно і більше 85 % цього податку щорічно надходять від юридичних осіб з яких на частку орендарів припадало не менше 57,0%. Ці числа відображають домінуючу сьогодні форму землекористування: не через право власності, а через взяття в оренду земельних ділянок. Такий стан можемо охарактеризувати неналежним рівнем розвитку офіційного ринку землі. Маємо зазначити, що податок на майно в Україні характеризується низькою

фіскальною вагою, тоді як у країнах з розвинутою економікою податок на майно/нерухомість є одним з основних джерел доходів місцевих бюджетів;

7) проаналізовано зарубіжний досвід справляння прямих податків та визначено основні відмінності в системі прямого оподаткування іноземних країн та України: існує різниця стосовно прозорості та відкритості оподаткування; наявність прогресивної шкали оподаткування доходів; правила оподаткування доходів громадян в ЄС встановлюються, в більшості країн, органами місцевого самоврядування, а не на загальнодержавному рівні; надання соціальних пільг у справлянні податку з доходів фізичних осіб не окремим фізичним особам, а сім'ям, не оподаткування тієї частини прибутку, яка відраховується на здійснення інвестиційно-інноваційної діяльності підприємств та оновлення застарілого обладнання, більші обсяги видатків на ліквідацію екологічних проблем;

8) на основі проведеного дослідження вважається за доцільне удосконалення системи прямого оподаткування за такими напрямками:

- оподаткування доходів повного складу сім'ї платника;
- удосконалення засобів щодо підвищення ефективності податкового контролю. Це сприятиме подоланню ухилення платників від сплати податків, а також легалізація доходів громадян від тіньової економічної діяльності шляхом проведення більшої кількості масовороз'яснювальної роботи;
- впровадження оподаткування доходів за прогресивною шкалою;
- замінити податок на прибуток підприємств податком на виведений капітал;
- створення сприятливих умов для оновлення застарілого обладнання та залучення інвестицій для розвитку підприємств шляхом

звільнення від оподаткування тієї частини прибутку, яка буде направлена на ведення інноваційно-інвестиційної діяльності;

- вдосконалення електронного кабінету платника податків та проведення процесу діджиталізації;
- змінити базу оподаткування податку на майно та перейти від бази оподаткування площі до оподаткування виходячи з ринкової вартості нерухомості;
- запровадження ринку землі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Карамзин Н. М. Історія держави Російського в 12 ст. – Т. I / Н. М. Карамзин. – М. : Наука, 1989. – 640 с
2. Рибаків Б. А. Київська Русь та руські князівства XII-XIII ст. – М. : Наука, 1982. – 588 с.
3. Ярошенко Ф. О. Історія податків та оподаткування в Україні : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Ф. О. Ярошенко, В. В. Павленко, В. П. Павленко; за заг. ред. А. М. Подоляки. — К. : ДП «Вид. дім «Персонал», 2012. — 416 с. : іл. — Бібліогр. : с. 410–412.
4. Соколовська А. М. Податкова система держави: теорія та практика становлення: автореф. дис. докт. екон. наук : 08.04.01 / Соколовська Алла Михайлівна ; Київ. Нац. ун-т ім. Т. Шевченка. – Київ, 2002. – 32 с.

5. Лондар С. Л., Тимошенко О. В. Фінанси. Навчальний посібник. – Вінниця: Нова Книга, 2009 – 384 с.
6. Податкова система: Навчальний посібник / [Волохова І. С., Дубовик О. Ю., Слатвінська М. О. та ін.]; за заг. ред. І. С. Волохової, О. Ю. Дубовик. – Харків: Видавництво «Діса плюс», 2019. – 402 с.
7. Іванов, Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. – К. : Атіка, 2012. – 918 с.
8. Довгалюк В.І., Єрмоленко Ю.Ю. Податкова система: навчальний посібник / В.І. Довгалюк, Ю.Ю. Єрмоленко. - Київ: «Центр учбової літератури», 2007. - 360с.
9. Мельникова Л.О. Економічна сутність та роль податку на прибуток підприємств у системі державних фінансів України / Л. О. Мельникова // Культура народів Причорномор'я. – 2011. – № 205. – С. 6971;
10. Сідельникова Л.П., Костіна Н.М. Податкова система: Навчальний посібник. Л.П. Сідельникова, Н.М. Костіна. – Київ: Ліра-К, 2013. – 604 с. – 2 – ге видання, перероб. і доп.
11. Баранова В.Г. Податкова система: Навчальний посібник / Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. та ін.; за ред. В.Г. Баранової. – Одеса: ВМВ, 2014. – 344 с.
12. Дубровський В.І., Черкашин В.В. Як удосконалити податок на нерухоме майно в Україні? / В.І. Дубровський, В.В.Черкашин // Європейський інформаційно-дослідницький центр. – Київ, 2016. – 38 с.
13. Канонішена-Коваленко К. Екологічний податок від А до Я. Київ: Фондація «Відкрите Суспільство», 2017. – 108 с.
14. Назаркевич І. Б. Значення ресурсних платежів у системі оподаткування України / І. Назаркевич, А. Козюк // Науковий вісник НЛТУ

України. – 2010. – Вип. 20.3. – С. 191-199

15. Тренди в динаміці податку на доходи фізичних осіб у 2011-2016 роках / Офіс з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України, 2017. / [Електронний ресурс]. - Режим доступу:- www.feaoo.org.ua 16. Податковий кодекс України: від 02.12.2010 / редакцією від 01.07.2019/ Верховна Рада України.

17. Державна фіскальна служба України / [Електронний ресурс]. - Режим доступу:- <http://sfs.gov.ua/baneryi/podatkovy-zmini-2015/podatkovizmini-dlya-fizichnih-osib/viyskoviy-zbir/>

18. Ушакова Л. Податки та бухгалтерський облік, золотий фонд. / Ліля Ушакова / [Електронний ресурс]. - Режим доступу:- <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/golden/g-01/article-39556.html>

19. Крисоватий А.І. Теоретико організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні: монографія / А.І. Крисоватий. - Тернопіль: Карт бланш, 2005. – С.37

20. Горский И.В. Налоги: История и современность. В кн.: Налоговое планирование для руководителя и бухгалтера. Т.1. – М.: Финансы, 1997. – 344 с.

21. Мельник П.В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці. – Ірпінь, Академія державної податкової служби України, 2001. – 364 с.

22. Основи податкового права / Под ред. проф. Н.П. Кучерявенко. – Харьков: Легас, 2003. – 384 с.

23. Соколов А.А. Теорія податків. – М.: ТОВ «ЮрИнфоР-Пресс», 2003. – 506 с.

24. Бюджетний кодекс України: від 08.07.2010 / редакцією від 25.09.2019 / Верховна Рада України.
25. Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень. / [Електронний ресурс]. - Режим доступу:- <http://www.ibser.org.ua>
26. Канонішена-Коваленко К. Екологічний податок від А до Я. Київ: Фондація «Відкрите Суспільство», 2017. – 108 с.
27. Податки і збори: сучасні тенденції та перспективи / Вдовиченко А. М., Козоріз Л. О., Паскалова А. Г., Пірникоза П. В., Серебрянський Д. М., Сибірянська Ю. В., Стадник М. В.; [за заг. ред. В. М. Мазярчука]. – Київ: «ФОП Лопатіна О.О.», 2019. 392 с.
28. Соколовська, А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення / А. М. Соколовська. – К.: Знання-Прес, 2004. – 454 с.
29. Савчук, В. А. Світовий досвід адміністрування податків / В. А. Савчук // Університетські наукові записки Хмельницького університету управління та права. – 2013. – № 2 (46). – С. 357.
30. Світовий досвід оподаткування: Нідерланди //Офіційний сайт Державної фіскальної служби України // [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniydosvidrozk/svitovui-dosvid/netherlands>.
31. Світовий досвід оподаткування: Польща // Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniydosvidrozk/svitovui-dosvid/poland>.
32. Податкова система Швеції // Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<http://sfs.gov.ua/arkchiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniydosvidrozk/dosvid-modernizachii-krain-svity/shvetsia>.

33. Податкова система Японії // Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/media-tsent/novini/print56582.html>.

34. Світовий досвід оподаткування: США Офіційний сайт Державної фіскальної служби України // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/arkchiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniydosvidrozk/svitovui-dosvid/usa>.

35. Світовий досвід оподаткування: Великобританія // Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/arkchiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniydosvidrozk/svitovui-dosvid/uk>.

36. Environmental taxes // Eurostat. - <http://ec.europa.eu/eurostat/web/environment/environmental-taxes>.

37. Environmental tax statistics // Eurostat. - http://ec.europa.eu/eurostat/statisticsexplained/index.php/Environmental_tax_statistics.

38. Environmental protection expenditure // Eurostat. - <http://ec.europa.eu/eurostat/web/environment/environmentalprotectionexpenditure>.

39. Зеленський: податку на виведений капітал поки не буде // FINBALANCE [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://finbalance.com.ua/news/zelenskiy-podatku-na-vivedeniy-kapital-pokinebude>.

40. Податок на виведений капітал замість податку на прибуток? //

Головбук [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<https://www.golovbukh.ua/article/7344-podatok-na-vivedeniy-kapital-zamstpodatku-na-pributok>.

41. Податок на виведений капітал: варто чи ні?// Економічна правда [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<https://www.epravda.com.ua/columns/2018/11/6/642318/>.

42. Кміть, В. М. Зарубіжний досвід функціонування системи прямого оподаткування та доцільність його застосування у національній практиці [Текст] / Віра Мирославівна Кміть, Оксана Ігорівна Яскевич // Український журнал прикладної економіки. – 2017. – Том 2. – № 3. – С. 96-106.

43. Державна казначейська служба України. / [Електронний ресурс]. - Режим доступу:- <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/index>

44. Державна служба статистики України. / [Електронний ресурс]. - Режим доступу:- <http://www.ukrstat.gov.ua>

45. Державна податкова служба України. / [Електронний ресурс]. - Режим доступу:- <https://www.tax.gov.ua>

46. Міністерство фінансів України. / [Електронний ресурс]. - Режим доступу:- <https://mof.gov.ua/uk>