DOI: 10.32844/2222-5374-2020-106-4-1.15

УДК: 342.9

Найдьон Є. М.,*кандидат юридичних наук, старший оперуповноважений з особливо важливих справ ГУ ДФС м Києві;***Сандул В. А.,***кандидат юридичних наук*

НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ НА ОСНОВІ АНАЛІЗУ ДОСВІДУ ІНОЗЕМНИХ ДЕРЖАВ

Актуальність статті полягає в тому, що однією з найбільших економічних сфер державного регулювання економіки України є оподаткування. Адже саме завдяки податкам регулюються економічні відносини та інтереси держави, регіонів, громадян держави та суб'єктів господарювання. З появою держави виникає необхідність у сплаті податків для формування державного бюджету. Тому вони виступають атрибутом держави. Податки, як відомо є невід'ємним елементом фінансової системи, на яких тримається нормальне функціонування держави. Діяльність податкової системи нашої держави насамперед тісно пов'язана з економічним, політичним чи будь-яким іншим становищем. Саме тому, можна стверджувати, що на стан податкової системи впливає рівень розвитку в країні, розвинене законодавство та прогресивні зміни. Системи оподаткування різних країн функціонують за різними принципами, а тому і податки в них збираються по-різному, і цілі, для яких вони призначені, є різними. Однак українська податкова система за складом і структурою певною мірою подібна до податкових систем розвинутих країн, та потребує подальшого удосконалення із урахуванням їх досвіду. Мета статті полягає в аналізі податкових систем іноземних держав та формування пропозицій для удосконалення механізму її функціонування та напрямків реформування сучасної податкової системи України. Зроблено висновок, що успішна побудова податкової системи є важливою умовою інтегрування України на світовий ринок. Реформування податкового законодавства України є необхідною умовою ефективної роботи економічної системи в цілому. Таким чином, проведене дослідження свідчить про недосконалість вітчизняної системи оподаткування та необхідності удосконалення її у відповідності та з урахуванням досвіду прогресивних податкових систем зарубіжних держав. Так, створення податкової системи, яка буде орієнтована на вітчизняних товаровиробників та при цьому сприятиме новим інвестиціям, економічному розвитку, конкурентоспроможності, наданні пільг та переваг новим та технологічно оновленим підприємствам сприятиме наповненню державного бюджету. Зменшення ставок єдиного соціального внеску, на думку законодавця, сприятиме зростанню економічної активності суб'єктів господарювання, які опинилися у важкому фінансовому становищі внаслідок спаду економіки та фінансово-економічної кризи та допоможе витіснити тіньовий сектор економіки.

Ключові слова: податкова система, податки, податки платежи, контроль, відповідальність.

Актуальність теми. Однією з найбільших економічних сфер державного регулювання економіки України є оподаткування. Адже саме завдяки податкам регулюються економічні відносини та інтереси держави, регіонів, громадян держави та суб'єктів господарювання. З появою держави виникає необхідність у силаті податків для формування державного бюджету. Тому вони виступають атрибутом держави.

Податки, як відомо є невід'ємним елементом фінансової системи, на яких тримається нормальне функціонування держави. Діяльність податкової системи нашої держави насамперед тісно пов'язана з економічним, політичним чи будь-яким іншим становищем. Саме тому, можна стверджувати, що на стан податкової система впливає рівень розвитку в країні, розвинене законодавство та прогресивні зміни.

Системи оподаткування різних країн функціонують за різними принципами, а тому і податки в них збираються по-різному, і цілі, для яких вони призначені, є різними. Однак українська податкова система за складом і структурою певною мірою подібна до податкових систем розвинутих країн, та потребує подальшого удосконалення із урахуванням їх досвіду.

Мета статті полягає в аналізі податкових систем іноземних держав та формування пропозицій для удосконалення механізму її функціонування та напрямків реформування сучасної податкової системи України.

Аналіз основних досліджень та публікацій. Питанням дослідження системи оподаткування України займалися дуже багато вітчизняних вчених та науковців такі як: А. Крисоватий, Р. Жарко, О. Кравченко, М. Романюк, О. Десятнюк, А. Кізіма, В. Дмитрів, А. Луцик. Вони досліджували основні питання та проблеми системи оподаткування в Україні. Формування механізмів удосконалення податкової системи України перебувають в центрі дослідження вітчизняних учених Л. Демиденко, А. Крисоватого, М. Кучерявенка, І. Луїної, О. Романенко та інших. Проте, що стосується дослідження міжнародного досвіду та напрямків його впровадження у вітчизняну податкову систему України досліджено недостатньо, та потребує подальших наукових напрацювань, що й зумовлює актуальність вказаної теми.

Результати дослідження. Найбільш вагомим фінансовим регулятором економічних процесів є податки на доходи суб'єктів господарювання. Це не тільки джерело доходів бюджету, а й важливий інструмент регулювання доходів юридичних і фізичних осіб, еластичний важіль впливу на їхню поведінку [1, с. 3].

Податки виражають односторонні відносини держави з населенням та підприємцями. Насправді податки дають змогу мати зворотний зв'язок із платниками завдяки фінансуванню відповідних витрат. Цьому процесові приділяється велика увага з боку економічної науки, і в ньому виділяється економічна сутність функцій держави та їх реалізація [2, с. 54].

В низці наукових поглядів поняття податкової системи розглядають тотожно до поняття системи оподаткування. Так у вузькому розумінні податкова система розглядається як сукупність податків та інших обов'язкових платежів податкового характеру.

А. Соколовська розглядає податкову систему як «сукупність встановлених у країні податків», які «повинні бути взаємопов'язані між

собою, органічно доповнювати один одного і не суперечити системі в цілому та іншим її елементам» [3, с. 7].

З іншого боку, податкова система містить у собі низку процесуальних відносин щодо встановлення, зміни та скасування податків, інших податкових платежів, забезпечення їхньої сплати, організації контролю й застосування відповідальності за порушення податкового законодавства.

Звідси випливає, що поняття податкової системи по своїй структурі та змісті є ширшим за поняття системи податків, яка містить в собі лише сукупність податків та інших податкових надходжень. Поняття податкової системи натомість включає в себе, окрім системи податків, ще низку як політико-правових, так й економічних елементів.

Сутність і структура податкової системи визначаються податковою політикою, що є виключним правом держави, яка проводить її самостійно, відповідно до завдань соціально-економічного розвитку. Через податки, пільги і фінансові санкції, принципи, форми і методи оподаткування, обов'язки і відповідальність, які є основними складовими податкової системи, держава ставить єдині вимоги до ефективного господарювання в державі [4].

На думку Ю. Іванова, податкова політика складається з двох аспектів: стягнення податків згідно зі всіма елементами податкової системи та формування державного бюджету. Щодо другого аспекту – держава не може встановлювати максимальний рівень оподаткування через можливість появи соціальної напруги. У зв'язку з цим для покриття частини витрат використовуються позики як відкладені на майбутнє податки [5, с. 20].

В. Вишневський характеризує податкову систему не лише як сукупність податкових законів, але й як інститут, що включає специфічний соціальний прошарок фінансових спеціалістів; правила і традиції бухгалтерського обліку, створені державою фіскальні та фінансові установи; формальні і неформальні процедури, пов'язані з обрахуванням, сплатою і розподілом визначених законодавством обов'язкових платежів [6, с. 9].

Таким чином, система оподаткування України складає собою не лише сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що стягуються в порядку, встановленому Податковим кодексом України, але це взаємоузгоджена система фінансових відносин між державою та платниками податків, які здійснюються у процесі розподілу надходжень держави.

В Україні правове регулювання податкової системи здійснюється відповідно до Податкового кодексу України № 2755-VI від 02.12.2010 р., зі змінами та доповненнями. Податкова система у нашій державі двоступенева, відповідно до ст. 8 Податкового кодексу України встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори [7].

До загальнодержавних податків належать: податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, податок на додану вартість, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата, мито. До місцевих податків і зборів належать: податок на майно, єдиний податок, збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір, місцеві ради обов'язково встановлюють єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю) та вирішують питання щодо встановлення податку на майно (в частині податку на нерухоме майно,

відмінне від земельної ділянки) та встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору [7].

Так, для прикладу, у Великобританії теж діє двоступенева система оподаткування, яка складається із загальнодержавних і місцевих податків. Податки складають приблизно 90% дохідної частини англійського державного бюджету. Головними джерелами державних доходів є податки, а саме: податки на дохід (враховують прибуток), до яких належать прибутковий податок із фізичних осіб (який дуже диференційований залежно від величини доходу громадян, сімейного стану, матеріального становища платника податків і з урахуванням усіх обставин застосовуються пільги і знижки; при сплаті цього податку діють три основні ставки: 20, 25 і для найбагатших – 40% доходу), корпоративний податок (стандартна ставка – 33%) і податок на нафтовий дохід; податок на капітал, який враховує податок зі спадщини (до 40%), податок на приріст капіталу, консульський збір та імпорتنі мита; непрямі податки – ПДВ (17,5%), акцизи і митні платежі; платежі за державним страхуванням, які дають право на отримання допомог. Основні принципи, що є в основі сучасної податкової політики уряду Великої Британії, полягають у тому, що податкова система має: заохочувати зайнятість і стимулювати кожного до праці; сприяти накопиченню і довгостроковим інвестиціям; бути справедливою [8].

Зважаючи на зазначене податкова система України, враховуючи досвід багаторічної стабільної системи оподаткування Великої Британії теж повинна бути спрямована на формування системи стимулювання, зокрема підприємницької діяльності та інвестиційної активності, як одним із основних джерел податкових надходжень в державі. Проявляться цей принцип повинен у наданні підприємцям інвестиційних пільг, які повинні мати цільовий чіткий визначений характер та суворо контролюватися податковими органами.

Ще однією складовою частиною податкової системи України є: платники податків, об'єкт оподаткування, податкова база, ставка податку, процедура податкового розрахунку, податковий період, термін та спосіб сплати податків, період та процедури звітування про розрахунок та сплату податків.

Сучасна податкова система Франції орієнтована переважно на непряме оподаткування. Головним джерелом бюджетних надходжень є непрямий податок – податок на додану вартість (базова ставка – 20,6%), він дає більше 50% бюджету від усіх податкових надходжень, а отже, основний податковий “тягар” лягає на споживання. Найважливішим із прямих податків у Франції є прибутковий податок з фізичних осіб (ставки 10,5 – 54%). Загальна ставка податку на прибуток корпорацій у Франції становить 36,66% [8].

Таким чином, податкова система Франції всяко сприяє розвитку вітчизняних товаровиробників, та стимулювання їх діяльності, що значно зменшує податкові ставки на вітчизняні продукти та сільськогосподарську діяльність тим самим позбавляючи громадян, як основних споживачів продукції від необхідності сплати великих податків на додану вартість. Така модель може слугувати для Української системи оподаткування, як позитивний досвід для впровадження її у вітчизняні податкові стандарти.

Окрім того, невід'ємною основою побудови і функціонування податкової системи є визначення основних її принципів. Ці принципи розглядаються за трьома напрямками: принципи формування податкової системи, принципи оподаткування та принципи податкової політики.

Так відповідно до ст. 4 Податкового кодексу України податкова система будується на основі таких принципів: загальність оподаткування; рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації; невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства; презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу; фінансова достатність; соціальна справедливість; економічність оподаткування; нейтральність оподаткування; стабільність; рівномірність та зручність сплати; єдиний підхід до встановлення податків та зборів [7].

Податкова система Німеччини орієнтована на ті самі основні принципи, що й податкові системи згаданих європейських країн: раціональний розподіл податкового тягаря між виробництвом і споживанням, соціальна справедливість, захист вітчизняного підприємця. Федеративний устрій країни зобов'язує уряд розподіляти основні податкові надходження до бюджету на паритетних засадах: приблизно половина отриманих коштів від прибуткового податку, від податку на прибуток направляється до федерального бюджету, інша половина – до бюджету тієї землі, де зібрані ці податки. Німеччина – типова країна з трирівневою системою оподаткування. Податкові надходження розподіляються між трьома суб'єктами: федеральною владою, урядами земель і місцевою владою (громадами) [9, с. 321].

Для України така система розподілу податкових надходжень є дещо складною, проте окремий досвід Німецької федерації можна перейняти і у вітчизняну податкову систему. Так, для прикладу, надання значних податкових пільг та переваг підприємствам, які постійно оновлюють свою технологічну базу, сприяло б не тільки розвитку перспективних і нових підприємств, але і появи на ринку якісних товарів, та відповідно підвищення рівня споживання вітчизняної продукції.

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. Відповідно для ефективного наповнення державного бюджету пріоритетність варто надавати таким, які сприяють економічному зростанню. а відтак — наповненню державної казни податковими надходженнями.

Так, для прикладу, в США, де прибутковий податок сплачують заможні верстви населення. Окрім того необхідно приділити увагу наданню значних пільг США при здійсненні оподаткування доходів з фізичних осіб [10, с. 890].

В Україні розроблені пропозиції щодо зміни порядку оподаткування. За розрахунками експертів, при скасуванні тільки деяких пільг з ПДВ ставку податку можна було б негайно зменшити до 16% без будь-яких втрат доходу [10, с. 26].

Вказана модель оподаткування сприяла б не лише становленню стабільної та дієвої податкової системи, але й значною мірою знизила б питому вагу тіньової економічної діяльності, яка негативно впливає на бюджетні наповнення держави. Так в більшості випадків велику податкову ставку повинні сплачувати невеликі легальні підприємства чи фізичні особи-підприємці, на відмінну від великих та прибуткових організацій, які шляхом махінацій та корупції приховують свої справжні прибуткові надходження.

Окрім того, вважаємо за необхідне встановлення суворой контрольованості та відповідальності за приховання прибутків та ухилення від сплати податків саме великих підприємств, що в підсумку посприє витісненню тіньового сектора вітчизняної економіки.

На думку багатьох економістів Західної Європи, податкова система оптимальна, якщо наслідують такі принципи: а) витрати держави на утримання податкової системи та витрати платника, пов'язані з процедурою сплати, повинні бути максимально низькими; б) податковий тягар не можна доводити до такого рівня, коли він починає зменшувати економічну активність платника; в) оподаткування не повинно бути перешкодою ні для внутрішньої раціональної організації виробництва, ні для його зовнішньої раціональної орієнтації на структуру попиту споживачів; г) процес отримання податків треба організувати таким чином, аби він більшою мірою завдяки накопиченню фінансових ресурсів сприяв реалізації політики кон'юнктури та зайнятості; д) цей процес повинен впливати на розподіл доходів у напрямку забезпечення більшої справедливості; е) при визначенні податкової платоспроможності приватних осіб слід вимагати надання лише мінімуму даних, які торкаються особистого життя громадян [11, с. 75].

Висновки. Успішна побудова податкової системи є важливою умовою інтегрування України на світовий ринок. Реформування податкового законодавства України є необхідною умовою ефективної роботи економічної системи в цілому. Таким чином, проведене дослідження свідчить про недосконалість вітчизняної системи оподаткування та необхідності удосконалення її у відповідності та з урахуванням досвіду прогресивних податкових систем зарубіжних держав.

Так створення податкової системи, яка буде орієнтована на вітчизняних товаровиробників та при цьому сприятиме новим інвестиціям, економічному розвитку, конкурентоспроможності, наданні пільг та переваг новим та технологічно оновленим підприємствам сприятиме наповненню державного бюджету. Зменшення ставок єдиного соціального внеску, на думку законодавця, сприятиме зростанню економічної активності суб'єктів господарювання, які опинилися у важкому фінансовому становищі внаслідок спаду економіки та фінансово-економічної кризи та допоможе витіснити тіньовий сектор економіки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Лютий І. О., Демиденко Л. М., Романюк М. В. Податкова система: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. К.: Центр учбової літератури, 2009. 456 с.
2. Крисоватий А.І. Десятнюк О.Н. Податкова система. навч. посібн. Тернопіль; Карт – бланш, 2004. 331 с.
3. Соколовська А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення К.: Знання-Прес, 2004. (Вища освіта ХХІ століття). 454 с.
4. Юрій С.І. Фінанси : [підручник]. За ред. С.І. Юрія, В.М. Федосова. К. : Знання, 2008. 611 с.
5. Іванов Ю. Б. Проблеми розвитку податкової політики та оподаткування: монографія. за заг.ред. проф. Ю. Б. Іванова. Х.: ВД «ІНЖЕК», 2007. 448с.
6. Пушкарева В. М. История финансовой мысли и политики налогов: учеб. Пособие. М.: ИНФРА, 1996. 191 с.
7. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
8. Карлін М. І. Фінанси країн Європейського союзу : навч. посіб. К. 2011. 639 с.
9. Міжнародні фінанси : навч. посіб. І.І. Д'яконова, М.І. Макаренко, Ф.О. Журавка та ін.; за ред. М.І. Макаренка та І.І. Д'яконової. К.: Центр учбової літератури, 2013. 548 с.
10. Кобзар О.О., Опально В.В. Аналіз економічної діяльності домогосподарств, як суб'єктів ринкової економіки України. *Економічні студії*. 2015. № 2 (06). С. 65–69.
11. Тимченко О.М., Сибірянська Ю.В. Прогнозування податкового боргу на основі абсолютної та відносної оцінки податкових ризиків. *Фінанси України*. 2010. № 8. С. 34–43.

Ye. Naidon;

V. Sandul

**DIRECTIONS OF IMPROVEMENT OF THE TAX SYSTEM
OF UKRAINE ON THE BASIS OF ANALYSIS OF EXPERIENCE
OF FOREIGN STATES**

The relevance of the article is that one of the largest economic areas of state regulation of Ukraine's economy is taxation. After all, it is through taxes that economic relations and the interests of the state, regions, citizens of the state and business entities are regulated. With the advent of the state there is a need to pay taxes to form the state budget. Therefore, they are an attribute of the state. Taxes are known to be an integral part of the financial system on which the normal functioning of the state is based. The activity of the tax system of our state is first of all closely connected with economic, political or any other situation. That is why it can be argued that the state of the tax system is influenced by the level of development in the country, developed legislation and progressive changes. The tax systems of different countries operate on different principles, and therefore taxes are collected differently in them, and the purposes for which they are intended are different. However, the composition and structure of the Ukrainian tax system is to some extent similar to the

tax systems of developed countries, and needs further improvement taking into account their experience. The purpose of the article is to analyze the tax systems of foreign countries and formulate proposals to improve the mechanism of its functioning and directions of reforming the modern tax system of Ukraine. It is concluded that the successful construction of the tax system is an important condition for Ukraine's integration into the world market. Reforming the tax legislation of Ukraine is a necessary condition for the effective operation of the economic system as a whole. Thus, the study shows the imperfection of the domestic tax system and the need to improve it in accordance with and taking into account the experience of progressive tax systems of foreign countries. Thus, the creation of a tax system that will focus on domestic producers and at the same time promote new investment, economic development, competitiveness, providing benefits and advantages to new and technologically updated enterprises will help fill the state budget. Reducing the rates of the single social contribution, according to the legislator, will help increase the economic activity of businesses that find themselves in a difficult financial situation due to the economic downturn and financial and economic crisis and will help displace the shadow economy.

Keywords: *tax system, taxes, tax payments, control, responsibility.*