

Віра Мирославівна КМІТЬ

кандидат економічних наук,
доцент кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту,
Львівський національний університет імені Івана Франка

Оксана Ігорівна ЯСКЕВИЧ

Львівський національний університет імені Івана Франка

**ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ФУНКЦІОНУВАННЯ СИСТЕМИ
ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ ТА ДОЦІЛЬНІСТЬ ЙОГО ЗАСТОСУВАННЯ У
НАЦІОНАЛЬНІЙ ПРАКТИЦІ**

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. – ISSN 2415-8453.

Анотація

Досліджено проблемні аспекти вітчизняних реалій державного регулювання у сфері прямого оподаткування. Проаналізовані складові системи прямого оподаткування України та основні показники ключових прямих податків з метою їх зіставлення із аналогічними у зарубіжних державах. На основі зіставлених даних викладені пропозиції щодо подальших напрямів удосконалення національної практики у сфері прямого оподаткування.

Ключові слова: система прямого оподаткування; платники податків; індивідуальний прибутковий податок; податок на прибуток корпорацій; податок на майно; податкові ставки.

Vira Myroslavivna KMIT'

PhD in Economics,
Associate Professor,
Department of Finance, Money Circulation and Credit,
Lviv National Ivan Franko University

Oksana Ihorivna YASKEVYCH

Lviv National Ivan Franko University

**EXTERNAL EXPERIENCE OF THE DIRECT TAXATION SYSTEM FUNCTIONING AND
EXPEDIENCY OF ITS APPLICATION IN NATIONAL PRACTICE**

Abstract

The problem aspects of national realities of state regulation in the field of direct taxation are investigated. The components of direct taxation system of Ukraine and key indicators of main direct taxes are analysed in order to compare them with similar ones in other countries. On the basis of comparable data, the proposals for further directions of improving national practice in

© Віра Мирославівна Кміть, Оксана Ігорівна Яскевич, 2017

the field of direct taxation are presented.

Keywords: *direct taxation system; taxpayers; individual income tax; corporation tax; property tax; tax rates.*

JEL classification: H20, H71

Вступ

Система оподаткування є важливим інструментом формування дохідної частини Державного та місцевих бюджетів, а також ефективним регулятором соціально-економічного розвитку України. Важливе значення у формуванні ефективної системи прямого оподаткування має вивчення зарубіжного досвіду з метою визначення найбільш сприятливих для України методів та інструментів податкового регулювання.

Податкова система кожної зарубіжної країни представлена сукупністю податків, зборів та інших обов'язкових платежів, що стягуються з платників податків – фізичних та юридичних осіб, відповідно до норм, правил та регламентів, закріплених у національному податковому законодавстві. Провідні країни світу вже давно усвідомили роль прямих податків не тільки як фіскального інструмента формування дохідної частини Державного бюджету, а також як важливого інструмента регулювання процесів, що відбуваються у ринкових економіках.

Система прямого оподаткування в Україні спрямована на виконання лише однієї функції – фіскальної, перебуває у кризовому стані, а отже, потребує подальшого реформування та удосконалення в контексті забезпечення повноцінної інтеграції нашої країни у світову систему господарювання.

Саме тому питання вдосконалення вітчизняної системи прямого оподаткування із застосуванням передового зарубіжного досвіду є актуальним для сучасної економіки України та потребує нагального вирішення.

Теоретичним та практичним аспектам проблематики прямого оподаткування присвячені наукові праці багатьох українських та зарубіжних учених, серед яких: В. Андрущенко, О. Василик, А. Даниленко, Т. Єфіменко, В. Загорський, В. Зимовець, А. Ісаєв, Дж. Кейнс, А. Лаффер, І. Лукінов, І. Луніна, В. Мельник, І. Озеров, В. Опарін, А. Пігу, А. Поддєрьогін, Д. Рікардо, А. Соколовська, А. Сміт, М. Соболев, А. Соколов, В. Степаненко, Й. Шумпетер, С. Юргелевич, С. Юрій та багато інших. Однак, попри різні оцінки та пропозиції вчених, актуальним залишається дослідження теоретичних та методичних засад прямого оподаткування, визначення впливу прямих податків на стан і розвиток економіки України, обґрунтування пропозицій щодо удосконалення нормативно-правової бази та вивчення зарубіжного досвіду у цій сфері.

Мета статті

Метою нашого дослідження є вивчення досвіду зарубіжних країн у сфері прямого оподаткування, його зіставлення із досвідом України та виявлення позитивних моментів, які доцільно запровадити у національну податкову практику.

Виклад основного матеріалу дослідження

Після проголошення Україною незалежності почалася пильна робота зі створення власної податкової системи. Вагомим внеском у розроблення концепції системи оподаткування стало прийняття 25 червня 1991 р. Закону України «Про систему оподаткування» [1]. Усі підсистеми знаходяться у тісному взаємозв'язку між собою, їх формують одні й ті ж структурні елементи: прямі податки, непрямі податки, а також інші податки і збори.

ISSN 2415-8453. Ukrainian Journal of Applied Economics. 2017. Volume 2. № 3.

Під прямими податками розуміють обов'язкові платежі, базою сплати яких є доходи підприємницьких структур або населення [2, с. 64].

Непрямі податки – податки на товари і послуги, що встановлюються у вигляді надбавки до ціни або тарифу, оплачуються покупцями при купівлі товарів та отриманні послуг, а в бюджет вносяться продавцями чи рідше виробниками цих товарів та послуг [2, с. 86].

У 1997 р. було прийнято Закон України «Про внесення змін у Закон України «Про систему оподаткування» [1], у якому була викладена нова редакція Закону «Про систему оподаткування». Нарешті у 2010 р. прийнято нині чинний Податковий кодекс України [3] (далі – ПКУ), відповідно до якого система оподаткування поділяється на такі підсистеми, як:

- загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі);
- місцеві податки і збори (обов'язкові платежі).

Стаття 9 ПКУ [3] до загальнодержавних відносить такі прямі податки, як:

- податок на прибуток підприємства (далі – ППП) – прямий податок, що стягується з прибутку організації (підприємства, банку, страхової компанії). Прибуток організації, як правило, визначається як дохід від діяльності компанії мінус сума встановлених відрахувань та знижок, порядок справляння якого регламентується Розділом III ПКУ [3];
- податок на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО) – податок, що стягується з доходів фізичних осіб (громадян-резидентів) і нерезидентів, які отримують доходи з джерел їх походження в Україні (та за її межами для резидентів), порядок справляння якого регламентується Розділом IV ПКУ [3];
- податок на майно – податок, що складається з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку, плати за землю, порядок справляння якого регламентується Розділом XII ПКУ [3].

Динаміку надходжень кожного з цих податків за останні чотири роки розглянемо у таблиці 1 [4].

Таблиця 1. Структура податкових надходжень Зведеного бюджету України в I півріччі 2014-2017 рр., %*

Роки	Податкові платежі						
	Прямі податки			Непрямі податки			Інші податкові платежі
	ПДФО	ППП	Податок на майно	ПДВ	Акцизний податок	Мито	
2014	20	14	3,3	37	11	3	15
2015	19	11	3,15	37	14	3	13
2016	21	9	3,14	38	15	3	14
2017	22	9	3	38	14	7	14

*Сформовано на основі даних ДКСУ [4].

Вітчизняна система прямого оподаткування характеризується значним обсягом пільг, досить високим податковим навантаженням, а також недостатнім вітчизняним досвідом, що спричиняє втрату істотного обсягу фінансових ресурсів доходної частини бюджетів різних рівнів. Така ситуація зумовлює зменшення фіскальної ефективності прямого оподаткування.

Отож, система прямого оподаткування, що склалася в Україні сьогодні, є достатньо наближеною до податкових систем країн Європи. Причому варто зазначити, що саме у цих країнах частка прямого оподаткування значно переважає частку непрямого. Це можна пояснити тим, що розвинуті країни, які мають більший, ніж Україна, досвід регулювання податкових відносин при ринковій економіці, виробили свої моделі побудови системи прямого оподаткування, спеціальних контролюючих органів, встановили певний інститут відповідальності за порушення вимог податкового законодавства тощо.

Сучасний розвиток світової економіки вимагає постійного розвитку та вдосконалення національної системи оподаткування, а для цього необхідно швидко реагувати на зміни, яких вимагає час, адже від ефективності дій цієї системи залежить добробут кожного окремого громадянина та держави загалом.

Основною метою діяльності уряду будь-якої країни є досягнення стабільного економічного зростання в державі. Незначна кількість податків та їх мала ставка сприяють більш швидкому економічному зростанню, добробуту не лише деяких платників, а й суспільства загалом. Проте не всі країни можуть цього правила дотримуватись. Можливий і негативний результат від податкової політики, який може проявлятися у більш низькому економічному зростанні, зменшенні стимулів до праці і збільшенні безробіття. Саме тому кожна країна має власну індивідуальну історію створення ідеальної для неї системи прямого оподаткування.

Іноземні системи прямого оподаткування спрямовані на формування кінцевого доходу домогосподарств таким чином, аби кожна фізична особа мала в користуванні після оподаткування дохід, достатній для фінансування всіх необхідних витрат на задоволення власних потреб.

У більшості країн світу до системи прямого оподаткування належать такі податки, як: індивідуальний (особистий) прибутковий податок, податок на прибуток корпорацій та податок на майно (власність).

Індивідуальний (особистий) прибутковий податок – один з найвідоміших і поширених податків. Належить до прямих і особистих податків, входить до групи податків на доходи і є джерелом доходів місцевих бюджетів. Він охоплює значну частину населення тієї чи іншої країни. Економічний зміст цього податку проявляється в регулюванні як рівня суспільного виробництва, так і рівня споживання і рівня доходів населення [2, с. 156].

Економічно розвинені країни характеризуються не тільки високим рівнем доходів населення, а й високими ставками індивідуального прибуткового податку. При цьому в більшості країн застосовується так звана прогресивна шкала – що більший дохід, то вища ставка податку. На відміну від України, де порядок, ставки, правила оподаткування ПДФО устанавлюються винятково на загальнодержавному рівні, в іноземних державах органам місцевого самоврядування надано досить широке право у сфері податкової юрисдикції такого податку.

У таких країнах Європи, як Болгарія, Кіпр, Естонія, Греція, Латвія, Норвегія та Румунія, особистий прибутковий податок належить до місцевих податків, а в Бельгії, Данії, Фінляндії, Швеції та Швейцарії органи місцевого самоврядування самостійно визначають ставки, за якими оподатковуватимуться доходи громадян [5, с. 96].

Необхідно зазначити, що ставка ПДФО у країнах світу є значно вищою, ніж в Україні. Серед держав-членів ЄС найвищі прогресивні ставки податку мають Данія – 38,9 %, Бельгія – 42,8 %, Австрія – 34 %, Німеччина – 39,9 %. Найнижчі ж обсяги зафіксовано у Ізраїлі – 15,5 %, Чехії та Литві – 15 %, Мексиці – 9,5 % [5, с. 108].

Одна з найбільш розвинених систем індивідуального прибуткового податку із широкою системою податкових відрахувань діє в Нідерландах. У цій країні існує п'ять видів податкових відрахувань, що залежать від віку, кількості дітей, доходу батьків і відрізняються сумою, на яку дозволено зменшувати оподатковуваний дохід (в євро на одну дитину). Тому з метою нівелювання певних негативних наслідків, посилення соціальної складової системи та стимулювання демографічної ситуації в нашій країні, дієвим буде прив'язати розмір і право на надання податкової соціальної пільги до сімейного складу одружених платників із урахуванням кількості неповнолітніх дітей [6].

У Польщі оподаткуванню підлягають доходи фізичних осіб незалежно від джерела надходження. Підприємці-фізичні особи мають право обрати фіксований податок у розмірі 19 %. Закон «Про податки з фізичних осіб» передбачає більше ніж 100 видів діяльності, що звільнені від податку на доходи або передбачають певні пільги. З 1 січня 2009 р. у Республіці Польщі введено два види податку від фізичних осіб. Якщо платник податку протягом року отримував дохід у розмірі до 85 528 польських злотих (30 545 дол. США), то повинен сплатити податок у розмірі 18 % від доходу. Усі доходи платника податку, які перевищуватимуть вищезгадану суму, сплачуватимуть податок у розмірі 32 %. Середньою ставкою ПДФО у розмірі 19 % обкладаються дивіденди та надходження від частки у прибутках юридичних осіб. ПДФО обкладаються фізичні особи, які постійно проживають у Польщі, та особи, які перебувають у країні понад півроку. Також оподатковуються доходи осіб, що проживають за кордоном, якщо джерело цих доходів знаходиться у Польщі. Для визначення загальної суми оподаткування дохід зменшується на суму страхових внесків на пенсійне страхування за віком та станом здоров'я, на лікарняне страхування та страхування від нещасних випадків, що передбачено у положеннях про систему соціального страхування [7].

Податкова система Швеції містить безліч прямих податків. Найбільш важливий вид національного податку в Швеції – прибутковий, що розподіляється на три категорії: податок на трудові доходи фізичних осіб, майновий та корпоративний. Якщо скупний прибуток фізичної особи не перевищує 170 тис. крон, податок складає 31 %, при перевищенні вказаної суми ставка податку може зростати до 50 %. Майновий податок стягується із розрахунку вартості майна: до 800 тис. крон – ставка нульова; до 1,5 млн крон – 1,5 %; до 3,5 млн крон – 12 тис. крон + 2,5 %; на майно більшої вартості – 62 тис. крон + 3 %. Корпоративний податок стягується з підприємств за ставками в межах від 20 до 30 % [8].

Податкова система Японії характеризується множинністю податків. Усього в країні нараховується близько тридцяти державних і стільки ж місцевих податків. Вони поділяються на три основні групи: I – прямі прибуткові податки з юридичних та з фізичних осіб; II – прямі податки на майно (земельний податок, податок на спадщину та дарування, податок на нерухомість та ін.); III – прямі споживчі податки (гербовий збір та ін.).

В Японії налічується 47 префектур, що об'єднують 3045 міст, селищ, районів, кожен з яких має самостійний бюджет. Вагому роль у його наповненні відіграють префектурні та муніципальні податки та збори. До переліку префектурних платежів входять: податок на проживання в префектурі; податок з підприємців на кількість співробітників; податок на придбання власності; податок на видовища; податок з транспортних засобів та деякі інші. Муніципальні ж податки містять: податок на проживання в конкретному населеному пункті; майновий податок; податок «на легкі» транспортні засоби; податок на землю, що знаходиться у власності; податок на розвиток міст та ін. При цьому місцеві податки не домінують у місцевих бюджетах,

складаючи менше половини їхньої дохідної частини. Це відрізняє японську податкову систему від північноамериканської, де місцеві податки перевищують 2/3 бюджету муніципалітетів. Закон про місцеві податки визначає їхні види і граничні ставки, регулювання ж ведеться місцевими органами влади. Основу всіх податкових надходжень у держбюджет Японії – близько 70 % – складають прибутковий податок та корпоративний податок. Фізичні особи (наймані працівники та самозайняті особи) сплачують державний прибутковий податок по прогресивній шкалі, що має шість ставок – 5, 10, 20, 30, 40 і 50 %, які нараховуються залежно від суми отриманого доходу. Сплачується він щорічно на всі види доходів, отриманих протягом календарного року [9].

Головне місце у федеральній податковій системі США також посідають три податки: індивідуальний прибутковий; на прибуток корпорацій; на майно. Федеральний індивідуальний прибутковий податок стягується з усього працездатного населення США. Ним оподатковуються практично всі види доходів, які можуть бути одержані населенням: заробітна плата і допомога; прибуток від приватної підприємницької діяльності; відсотки за внесками в кредитно-ощадні установи; дивіденди; рента; допомога по безробіттю, що виплачується приватними компаніями. Не підлягають оподаткуванню доходи від відсотків, які отримують утримувачі деяких видів цінних паперів, що випускаються урядами штатів. Частково оподатковуються пенсії та допомога із соціального страхування. Другим за значенням із федеральних податків є податок на соціальне страхування, що стягується лише з доходів від заробітної плати і дарування (тому його іноді називають податком на заробітну плату). Цей податок має низку специфічних рис. Перш за все, він стягується рівними частинами з робітників, наймодавців та підприємців. Це означає, що підприємець сплачує за кожного зайнятого в нього на підприємстві суму, яка дорівнює розміру податку, що стягується з цього робітника. До того ж податком на соціальне страхування оподатковується не вся зарплата, а лише частина її до певного рівня, встановленого в законодавчому порядку (податкова база). Збори від цього податку за законом визначено винятково для виплати пенсій престарілим, інвалідам, сім'ям, котрі втратили годувальника, і можуть бути використані на інші заходи. Третім великим федеральним податком є податок на прибуток корпорації. Ним оподатковується валовий перерозподільний прибуток корпоративного бізнесу. Прибуток у розмірі 50 тис. дол. оподатковується за максимальною ставкою – 34 % [10].

У Великобританії податок на прибуток – фіскальний й соціально найбільш важливий податок. Він передбачає низку пільг: неоподатковуваний мінімум складає 3445 фунтів стерлінгів на рік; для осіб, старших 64 років, – 4200 фунтів стерлінгів; для осіб старших 74 років – 4370 фунтів стерлінгів; неповним сім'ям, які мають дітей віком до 16 років; неповним сім'ям, діти яких навчаються у вищих навчальних закладах денної форми навчання; оподатковуваний дохід зменшується на суму витрат, пов'язаних з одержанням доходу (спецодяг, обладнання для роботи), а також на суми внесків до пенсійних і благодійних фондів, медичної страховки для старших 65 років, процентних платежів по позиках на придбання житла та власності (максимум 30 тис. фунтів стерлінгів). До речі, величина знижок щорічно індексується залежно від рівня інфляції.

До цього ж у Великобританії існує дещо інший принцип (на відміну від інших країн Європи) побудови та нарахування податку на прибуток, який розподіляє дохід на певні групи (шедули) залежно від джерела отриманого доходу. Діє всього 5 груп, кожна така група оподатковується за особливим принципом і названа в порядку англійського алфавіту: A, C, D, E, F:

-
- група А – доходи від власності та орендованого майна (землі, будинку, квартири, якщо це буде навіть автофургон чи яхта, пристосовані для постійного проживання); оподатковуваний дохід вираховується як різниця між доходами від власності чи володіння майном і експлуатаційними видатками на його утримання; до цієї групи відносяться також доходи від колишньої групи В (комерційна експлуатація лісів, що знаходяться у приватній власності);
 - група С – доходи від облігацій державних позик;
 - група D – доходи від виробничо-комерційної діяльності (наприклад, прибуток власника магазину), від надання послуг особами вільних професій (адвокатами, лікарями і т. д.), аліменти, гонорари, доходи британських підданих від цінних паперів і майна, що знаходиться за кордоном);
 - група Е – заробітна плата, пенсії з приватних пенсійних фондів, оподатковувані соціальні допомоги;
 - група F – дивіденди та інші виплати, здійснювані компаніями. Загалом, система поділу на групи має низку переваг, що дозволяє визначити кількість платників по кожній із окремих груп доходів [11].

Також варто зазначити, що адміністрування в розглянутих нами країнах є недорогим та ефективним, а ключовими напрямками системи адміністрування податків є:

- регулярний моніторинг результатів діяльності фіскальних органів усіх рівнів з обов'язковим публічним розміщенням інформації, у т. ч. в мережі Інтернет;
- мінімізація кількості підрозділів фіскальних органів із чітким окресленням їх функцій та відсутністю дублювання;
- посилення відповідальності керівників підприємств за порушення у сфері оподаткування та запровадження відповідальності засновників;
- мінімізація безпосереднього контакту платників податків із чиновниками, що зменшить ризик корупційних діянь.

Отже, проаналізувавши податкові системи різних країн, їхні принципи функціонування та реформи, можемо констатувати, що у системі прямого оподаткування кожної окремої країни є свої особливості, які можна і треба переймати, використовуючи накопичений світовий досвід. Формувати ефективну систему оподаткування самостійно дуже важко, саме тому пропонуємо переймати передовий досвід інших країн та детально вивчити їхні реформи та концепції їх проведення. Необхідно вчитися на здобутках і помилках інших країн. Дослідження еволюції податкової системи повинно використовуватись для створення ефективної системи оподаткування, оскільки часто сьогодні повторюються ті ж самі помилки і прорахунки, які вже не раз негативно впливали на економічний розвиток держави.

Вагомим кроком на шляху реформування вітчизняної системи прямого оподаткування вважаємо розроблений Тетяною Шевцовою (партнер аудиторської компанії «Капітал +») та Олександром Шемяткіним (партнер компанії «КМ партнери») законопроект, яким пропонується замінити нині діючий ППП податком на виведений капітал (далі – ПнВК), використовуючи досвід Естонії.

«Рішення по податку на виведений капітал прийняте», – сказав Президент на зустрічі з бізнесом, чим поставив крапку в трирічній невизначеності стосовно цього податку. Про такі зміни в оподаткуванні говорили ще в 2014 році, але в коаліційну угоду скасування ППП залучити не наважились, бо на той час не було тексту законопроекту, відповідної моделі та розрахунків. Зараз виникає багато запитань щодо:

-
- тексту (наприклад, чи буде вважатися платіж на спрощенця З групи виведенням капіталу або як бути іноземним підприємством, які виплачують дивіденди материнським компаніям за кордоном);
 - втрат бюджету;
 - компенсаторів;
 - хто автор ідеї, в яких країнах це впроваджено;
 - з якого року буде запроваджено податок на виведений капітал з 2018 чи з 2019 [11].

Ідея нульової ставки податку на прибуток на реінвестиції не нова, вона існувала у світі, але саме Естонія в 2000 році вперше запропонувала революційне рішення – взагалі скасувати ППП та оподатковувати лише розподіл прибутку у вигляді дивідендів та прирівняних до розподілу прибутку операцій. Однак український варіант цього податку вже відрізняється від естонської моделі та є унікальним, оскільки в Естонії звітний період – місяць, у нас – квартал, в Естонії об'єктом оподаткування є корпоративний прибуток, що розподіляється, подарунки, пожертви та представницькі витрати, передача активів постійного представництва в головний офіс, а також витрати та платежі, не пов'язані з господарською діяльністю тощо. А що стосується українського варіанту, доцільно було б оподатковувати операції із виведення капіталу, до яких належать:

- виплата дивідендів;
- повернення коштів та/або вартості товарів власнику корпоративних прав юридичної особи;
- коштів та/або вартості товарів, які сплачуються (повертаються) в межах спільної діяльності неплатнику податку.

Операції, що прирівняні до виведення капіталу:

- виплата процентів, комісій пов'язаним особам-нерезидентам;
- надання фінансової допомоги, безоплатне надання товарів, робіт;
- вкладання в об'єкти інвестицій за межами України;
- виплата роялті на користь неплатника податку;
- визнання заборгованості безнадійною.

Також визначено низку операцій, по яких здійснюється донарахування:

- контрольованих операцій (застосовуються правила трансфертного ціноутворення);
- операцій з продажу товарів неплатникам податку – резидентам вище звичайної ціни.

Отож, впроваджуючи ПнВК, є можливість закрити всі ті схеми, які нині активно використовуються платниками для оптимізації ППП, через які підприємства «малюють» собі мільйонні збитки, уникаючи оподаткування. Можна із впевненістю констатувати, що український ПнВК стане унікальним податком, як і є надія, що результати також будуть унікальними, якщо Парламент скасує ППП, який призвів до того, що фіксуються трильйонні збитки, а при цьому за кордон виводиться 10 % ВВП.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Проаналізувавши досвід зарубіжних країн та особливості їхніх систем прямого оподаткування, вважаємо, що пошук ефективної системи оподаткування в Україні необхідно проводити у таких напрямках:

- упровадити ПнВК, що дозволить побачити справжній стан капіталізації підприємств та прибутковість бізнесу, залучати інвестиції і кредити;
- при справлянні ПДФО за основу брати об'єктом оподаткування сімейний дохід, за прикладом таких країн, як Нідерланди, Німеччина, США, що сприятиме посиленню

соціальної складової системи та стимулюванню демографічної ситуації в нашій країні;

- оптимізувати ставки майнових податків та навести лад у практиці його адміністрування, що дозволить збільшити та забезпечити адекватні надходження до місцевих бюджетів;
- оптимізувати співвідношення між прямими та непрямими податками, насамперед у напрямі узгодження та диференціації ставок прибуткового оподаткування юридичних і фізичних осіб;
- прямі податки мають використовуватися винятково як державний інструмент для регулювання суспільних процесів;
- упровадити регресивну форму оподаткування для бюджетотвірних підприємств (із найбільшою питомою вагою по надходженнях до бюджету);
- підвищити рівень відповідальності платників податків за своєчасну і повну сплату належних до бюджету платежів, разом із встановленням матеріальної та кримінальної відповідальності, з одночасним заохоченням і моральним стимулюванням до сплати податків;
- удосконалити чинний порядок адміністрування прямих податків;
- упорядкувати перелік пільг для юридичних і фізичних осіб та ліквідувати необґрунтовані податкові пільги, які деформують вартісні показники в економіці та знижують конкурентоспроможність товаровиробників;
- податки повинні не пригнічувати, а розвивати сферу виробництва;
- доцільно забезпечити бездефіцитний бюджет держави та створити сприятливий клімат для зарубіжних інвесторів.

Теперішні прямі податки, на жаль, не відповідають жодній із вище перелічених вимог. Вони суто фіскальні, тобто односторонньо орієнтовані на здобуток коштів для бюджету і в наслідок цього не забезпечують бюджет необхідними коштами. Послідовна податкова політика із усвідомленням стратегічної мети економічної інтеграції України – орієнтації на європейські стандарти – сприятиме виходу її економіки з глибокої та затяжної кризи і забезпечить умови для поступового зростання.

Список літератури

1. Про систему оподаткування: закон України від 25.06.91 р. №1251- XII (втрата чинності від 01.01.2011 р., підстава ЗУ №2755-17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1251-12>.
2. Соколовська, А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення / А. М. Соколовська. – К.: Знання-Прес, 2004. – 454 с.
3. Податковий кодекс України: закон України від 02.12.2010 р. №2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
4. Дані про виконання бюджетів // Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/category/22813>.
5. Савчук, В. А. Світовий досвід адміністрування податків / В. А. Савчук // Університетські наукові записки Хмельницького університету управління та права. – 2013. – № 2 (46). – С. 357.
6. Світовий досвід оподаткування: Нідерланди // Офіційний сайт Державної фіскальної служби України // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkhiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/netherlands>.

7. Світовий досвід оподаткування: Польща // Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/poland>.
8. Податкова система Швеції // Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/dosvid-modernizachii-krain-svity/shvetsia>.
9. Податкова система Японії // Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/media-tsentri/novini/print-56582.html>.
10. Світовий досвід оподаткування: США Офіційний сайт Державної фіскальної служби України // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/usa>.
11. Світовий досвід оподаткування: Великобританія // Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/uk>.
12. Податок на виведений капітал: Порошенко назвав ризики // УКРІНФОРМ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/2355770-podatok-na-vivedenij-kapital-porosenko-nazvav-riziki.html>.

References

1. *Pro systemu opodatkovannya: zakon Ukrayiny vid 25.06.91 r. #1251- KhII (vtrata chynnosti vid 01.01.2011 r., pidstava ZU #2755-17.* (2011). Retrieved from: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1251-12>.
2. Sokolovs'ka, A. M. (2004). *Podatkova systema derzhavy: teoriya i praktyka stanovlennya.* Kyiv: Znannya-Pres.
3. *Podatkovyy kodeks Ukrayiny: zakon Ukrayiny vid 02.12.2010 r. #2755-VI.* (2010). Retrieved from: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
4. *Dani pro vykonannya byudzhetyv.* (n.d.). Retrieved from: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/category/22813>.
5. Savchuk, V. A. (2013) Svitovyy dosvid administruvannya podatkiv. *Universytets'ki naukovy zapysky Khmel'nyts'koho universytetu upravlinnya ta prava*, 2 (46), 357.
6. *Svitovyy dosvid opodatkovannya: Niderlandy.* (2017). //Ofitsiyyny sayt Derzhavnoyi fiskal'noyi sluzhby Ukrayiny. Retrieved from: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/netherlands>.
7. *Svitovyy dosvid opodatkovannya: Pol'shcha.* (2017). Ofitsiyyny sayt Derzhavnoyi fiskal'noyi sluzhby Ukrayiny. Retrieved from: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/poland>.
8. *Podatkova systema Shvetsiyi.* (2017). Retrieved from: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/dosvid-modernizachii-krain-svity/shvetsia>.
9. *Podatkova systema Yaponiyi.* (2017). Retrieved from: <http://sfs.gov.ua/media-tsentri/novini/print-56582.html>.
10. *Svitovyy dosvid opodatkovannya: SShA.* (2017). Retrieved from: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/usa>.

-
11. *Svitovyy dosvid opodatkovannya: Velykobrytaniya.* Retrieved from: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/uk>.
 12. Podatok na vyvedenny kapital: Poroshenko nazvav ryzyky. (n.d.). *UKRIFORM*. Retrieved from: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/2355770-podatok-na-vivedenij-kapital-poroshenko-nazvav-riziki.html>.

Стаття надійшла до редакції 22.10.2017 р.