

ФОРМУВАННЯ ТА СУЧАСНИЙ СТАН ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

*Маліков В.В., д-р наук з держ. упр., професор
Харківський національний автомобільно-дорожній університет*

Існує два теоретичні поняття: «податкова система» та «система оподаткування» [1, 2].

Податкова система – це, з одного боку, сукупність податків, зборів та інших обов'язкових платежів, з іншого боку – законодавчі механізми усунення, зміни, скасування податків, зборів та інших обов'язкових платежів, забезпечення їх сплати, організації, контролю та відповідальності порушення податкової дисципліни. У цьому слід зазначити, що податкова система ширше поняття, ніж система оподаткування.

Принципи побудови податкових систем: цілісність – взаємопов'язана, взаємодоповнююча система податкових важелів, що забезпечують рівно напружений податковий тиск на різні об'єкти; єдина мета – формування бюджету та позабюджетних державних фондів; межа податкового тиску – встановлення раціонального рівня тяжкості оподаткування, що забезпечує утримання стимулів до діяльності платника податків; раціональне поєднання прямих та непрямих податків; поділ податків за рівнем компетенції державних органів.

Система оподаткування представляє сукупність податків та інших обов'язкових платежів, передбачених у порядку та строках відповідно до того чи іншого законодавчого акту.

Своєю чергою, побудова систем оподаткування ґрунтується на таких основних засадах: обов'язковість; загальність; стабільність; гнучкість – система оподаткування має передбачати можливість поточної оптимізації; рівність; зручність; економічна ефективність – витрати на забезпечення функціонування мають бути виправдані з позиції обсягу мобілізації доходів держави.

Крім загальних принципів існують специфічні принципи побудови систем оподаткування.

Специфічні засади побудови системи оподаткування: податки і пов'язані з нею витрати мають прагнути мінімізації, тобто. повинен забезпечуватися поступовий перехід від фіскальної до стимулюючої функції; забезпечення справедливості системи оподаткування, зокрема виключення подвійного оподаткування; порядок стягування податків та зборів має забезпечуватися мінімальним втручанням у справи платника податків; податки мають характеризуватися чіткою бюджетною спрямованістю, тобто зміни умов оподаткування (податкові ставки, нові податки) мають бути взаємопов'язані з виникненням нових напрямів фінансування, а не з бюджетним дефіцитом; сукупність коштів, що віддаються у вигляді податкових зборів повинна приблизно дорівнювати сумі благ, які отримують юридичні та фізичні особи від держави; тяжкість оподаткування має виходити з розумного оптимуму, тобто передбачати вилучення не більше 1/3 доходів; сумарний обсяг сплачуваних податків не повинен перевищувати прибутку підприємства.

Метод оподаткування – механізм зміни ставки оподаткування за умови зміни податкової бази. Фактично на практиці мова йдеться про те, як змінюється ставка податку при зростанні податкової бази.

Так, основними методами оподаткування є:

– рівне оподаткування – це спосіб оподаткування, у якому незалежно від величини податкової бази, розмір податку однаковий кожного платника податків, незалежно від рівня його фінансового становища, результату діяльності, обсягу споживаних державних фінансових ресурсів. Метою методу є задоволення фінансових потреб суспільства через систему державних органів як би «розбиту» на рівні частини за кількістю оподатковуваних членів товариства;

– прогресивне оподаткування – у разі зростання податкової бази збільшуються податкові ставки: проста прогресія (податкова база поділяється на розряди, для кожної своя ставка); проста відносна прогресія (податкова база поділяється на розряди у якомусь відносному показнику, для яких встановлюються податкові ставки (податок на власників транспортних засобів)); складна прогресія – збільшення ставок оподаткування поширюється лише на відповідний розряд (діюча певний час в Україні шкала прибуткового податку за основним місцем роботи); прихована прогресія – означає наявність певних розрядів податкових пільг, які означають зменшення податкової бази за збереження податкових ставок;

– пропорційне оподаткування (незалежно від обсягу оподаткування ставка податків не змінюється, найпоширеніший метод);

– регресійне оподаткування (зі збільшенням бази ставка знижується);

– змішане оподаткування (застосовується у податковій системі України на даний момент);

– формування податкової системи незалежної України бере початок із ухвалення 25 червня 1991 року Закону УРСР «Про систему оподаткування» [3]. То була перша не дуже вдала спроба створення національної системи оподаткування.

У перехідний період поряд із прийняттям цього закону деякий час діяли деякі законодавчі акти УРСР, зокрема:

– про оподаткування прибутку;

– про податок з продажу;

– податок на прибуток громадян.

Особливістю податкової системи України 1992 р. є те, що в цей період запроваджується низка нових податків та зборів, зокрема:

1. Відповідно до Закону України від 21.02.1992 р. «Про оподаткування доходів підприємств та організацій» замість податку на прибуток вводиться в дію податок на

доходи. Податкова ставка встановлюється у розмірі 18 % від величини оподаткованого доходу, яка розраховується як сума прибутку балансового та витрат на оплату праці в частині собівартості. У зв'язку з розширеними можливостями підприємств та організацій з оплати праці працівників потрібно додатково введення механізмів регулювання фонду споживання, особливо в умовах дії надалі нововведеного податку на прибуток. Суть регулювання у тому, що нормативні обсяги фонду споживання були «прив'язані» до обсягів роботи у вартісному вираженні. З огляду на високі темпи інфляції в розрахункові періоди (квартал) враховувалися індекси інфляції, що склалися за даними Міністерства статистики України.

2. Відповідно до Декрету Прем'єр-міністра України від 30.12.1991 р. з 2 січня 1992 р. вводиться в дію ПДВ та акцизний збір. Спочатку ставка ПДВ встановлювалася у двох варіантах:

- 25 % за договірними цінами та тарифи;
- 22 % за регульованими державою цінами та тарифами.

До кінця 1992 р. запроваджується єдина ставка ПДВ у вигляді 28%. Введення в дію ПДВ та АС поряд з податком на доходи забезпечувало суттєве поповнення Державного бюджету України, проте при цьому призвело до різкого зниження життєвого рівня населення та спровокувало зростання цін.

Великий взаємозв'язок, що зберігався між країнами СНД вимагав вимушеної координації дій у роботі з ПДВ як з точки зору величини ставки, так і з точки зору податкових пільг.

У зв'язку з цим у 1993 р. вводиться 20 % ставка ПДВ, що збереглася по тепершній час.

Аналогічна картина спостерігалася і з податком з прибутку: на початку 1993 р. діяли такі податкові ставки: Росія – 32%, Білорусь та Україна – 30%, Казахстан – 25%.

Поряд із запровадженням нових податків продовжують ефективно використовуватися раніше сформовані податкові важелі:

- плата за землю, воду;
- податок на прибуток;
- податок на власників транспортних засобів.

Особливість їх прийняття у тому, що галопуюча інфляція вимагала частого оперативного перегляду податкових ставок. Кінець 1992 р., який дозволив побачити суттєві недоліки системи оподаткування, знаменувався прийняттям низки Декретів, які внесли зміни до податкової системи, зокрема:

- 1.01.93 р. вводиться в дію податок з прибутку, проте, порівняно з податком з доходів він забезпечував набагато менший обсяг наповнення бюджету, тому, з 2-го кварталу здійснюється повернення до податку з доходу;

- зниження ставки ПДВ та суттєве скорочення пільг у ньому;

- здійснюється чіткий поділ податків і зборів на загальнодержавні та місцеві;

- за наявності доходів фізичних осіб здійснюється перехід до сукупного оподатковуваного доходу як об'єкта оподаткування за підсумками року [4,5].

У складі загальнодержавних податків та зборів України такі:

- податок на додану вартість;
- акцизний збір – платниками є імпортери та виробники акцизних товарів (перелік та ставки за такими товарами затверджує Кабінет Міністрів України);

- податок на прибуток;

- податок на доходи фізичних осіб;

- мито;

- податок на майно (в Україні цей податок ввели в дію не одразу);

- податок на землю;

- рентні платежі (за розробку газових родовищ);

- податок з власників транспортних засобів;
- податок на промисел;
- збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету;
- збір за спеціальне використання природних ресурсів;
- збір за забруднення навколишнього середовища;
- збір на обов'язкове державне соціальне страхування;
- збір на обов'язкове державне пенсійне страхування;
- плата за торговий патент.

Місцеві податки та збори:

- податки з реклами;
- комунальний податок;
- готельний збір;
- збір за паркування;
- ринковий збір;
- курортний збір;
- збір за право використання місцевої символіки;
- збір за право проведення кіно- та телезйомок;
- збір із власників собак.

Таким чином, умовно процес становлення податкової системи України можна поділити на чотири етапи: I етап – 1992-1993 рр.; II етап – 1994-1999 рр.; III етап – 2000-2009 рр.; IV етап – 2010 р. по поточний час.

На першому етапі фактично став реалізовуватись Закон України «Про систему оподаткування». Була створена податкова служба України. Сформовані три базові концепції перспективного розвитку податкової системи України. Суть першої – оподаткування оплачених обсягів реалізації на базі системи диференційованих ставок.

В основі другої концепції: податок на прибуток за ставкою на рівні 30-35 % (пільги для інвестиційної діяльності); податок на додану вартість за ставкою 20 %; розподіл податків на загальнодержавні і місцеві; оподаткування фізичних осіб з сукупного річного доходу.

Третя концепція на додаток до другої передбачала значні стимули для суб'єктів сфери матеріального виробництва.

Головним завданням держави при проведенні податкової реформи в Україні було гарантування стабільності податкового законодавства. Прийняття Податкового кодексу вирішило цю проблему та створило умови для підвищення ефективності системи оподаткування України [6].

Податковий кодекс України в одному документі визначає єдину структуру загальнодержавних та місцевих податків, принципи та положення податкової системи, наводить сутність податкової термінології, окреслює сферу регулювання податкових відносин та відповідальності за порушення податкового законодавства.

Сучасний стан розвитку податкової системи України, не забезпечує рівноправності державної політики та інтересів платників податків. Діюча система оподаткування практично не виконує стимулюючу функцію виробництва, призводить до його скорочення та зниження бюджетних надходжень.

Перелік посилань:

1. Іванов Ю. Б., Крисоватий А. І., Десятнюк О. М. Податкова система: підручник Київ: Атіка, 2006. 920 с.
2. Олійник О. В., Філон І. В. Податкова система: навч. посіб. Київ: ЦУЛ, 2006. 456 с.
3. Про систему оподаткування : Закон УРСР від 25 лип. 1991 р. № 1251-ХІІ (редакція станом на 01.01.2011). <https://zakon.rada.gov.ua>
4. Ярошенко Ф. О. Історія податків та оподаткування в Україні: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. Київ: ДП «Вид. Дім «Персонал, 2012.
5. Ясеновська Т. Б. Історія становлення оподаткування в Україні: ретроспективна періодизація та національні досягнення. *Наукові записки [Національного університету Острозька академія]. Сер. Економіка.* 2010. № 15. С. 117–124.
6. Податковий кодекс України : Закон України від 02 груд. 2010 р. № 2755-VI (ред. від 01.01.2018 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>