

Андрій Крисоватий

ПРАГМАТИЗМ СПРАВЛАННЯ ПОДАТКІВ НА ДОХОДИ ТА ПРИБУТКИ

Пряме оподаткування поряд із земельним та майновим включає найбільш важливий елемент – подороходне (прибуткове) оподаткування, за допомогою якого безпосередньо встановлюється пряма кореляційна залежність між доходами платника і його платежами у централізовані фонди грошових фондів. Залежно від платника розрізняють два види прибуткового оподаткування: з фізичних та з юридичних осіб. Зважаючи на такий класифікаційний поділ, проведемо дослідження в розрізі даних видів оподаткування.

Теоретичні особливості подороходного (прибуткового) оподаткування

Історично поява подороходного (прибуткового) оподаткування в Україні сягає сивої давнини. На самих ранніх етапах розвитку язичницьких племен на теренах нашої держави, прообразом подороходного оподаткування можна вважати жертвоприношення (адже не будь-яке жертвоприношення носило добровільний характер, крім цього спостерігалась і чіткість щодо його розміру (ставки збору)).

Відзначимо також, що після епохальної події в історії України-Русі – Хрещення, київський князь Володимир спорудив церкву святої Богородиці і віддав їй десятину від всіх своїх доходів. Про даний факт свідчать літописи:

"...создах церковь св.Богородица десятинную и дах ей десятину по всей земле Русьстей: из княжения в Соборную церковь от всего княжа суда десятую векшую, а и с торгу десятую неделю, а и с домом на всяко лето от всякого стада и от всякого жита..."

Таким чином, першим прикладом оподаткування доходів на території України можна вважати 10% подороходний податок князя Володимира.

В загальному поява і розвиток прибуткового оподаткування пов'язана із розвитком західної цивілізації та класичному лібералізму, що в своїй першооснові базувався на принципах конкуренції, вільного ціноутворення, приватної власності. Саме остання формувала доволі своєрідну суспільно-психологічну мораль. В таких умовах тільки податок, який би надавав державі можливість впливати на розподіл доходів, виходячи з критерію справедливості, міг завоювати підтримку у всіх соціальних верствах населення.

Саме під впливом таких ліберальних настроїв та суспільної мотивації з'являється податок на доход (прибуток). Крім цього, деякі науковці, зокрема Буряковський В.В., відзначає, що поява прибуткового оподаткування та його законодавче оформлення відбулось "...под сильным влиянием социалистического движения. Чтобы предотвратить нежелательные социально-политические последствия, буржуазия поддержала его."

На ранніх етапах еволюції прибуткове оподаткування називали виявом "законів правди і справедливості," вважаючи його найбільш досконалою формою оподаткування.

Схематично подорожне оподаткування можна зобразити наступним чином (див.рис.1):



Рис.1 Класифікація подорожного (прибуткового) оподаткування

Наведена класифікація базується, перш за все, на різних умовах справляння податку. Це водночас пояснюється тим, що доходи юридичних і фізичних осіб, маючи однакову юридичну природу – додану вартість, розрізняються за характером використання, виконуючи різнопланові функції. Так зокрема, доходи підприємств мають продуктивніший характер, адже вони спрямовуються переважно на розвиток виробництва, тоді як основна частина доходів громадян використовується переважно на особисте споживання.

Проаналізуємо особливості оподаткування доходів підприємств в Україні за ряд останніх років.

Прибуткове оподаткування підприємств в Україні

1. *Податок з прибутку підприємств.* Основною стратегічною метою будь-якого підприємства є отримання та максимізація прибутку. Прибуток – це кінцевий результат діяльності підприємства. Він є частиною чистих надходжень підприємства і характеризує ефективність його роботи. Джерелом прибутку є виручка (валовий дохід), яка повинна відшкодувати матеріальні витрати підприємства на етапі виробництва та створити ресурси для здійснення підприємством розширеного відтворення.

Неефективна державна податкова політика щодо оподаткування доходів підприємств є основним фактором, який спонукає недержавний, а іноді і державний сектор до виходу з офіційної економіки. Економічний зміст податку на прибуток підприємств полягає у вилученні державою частини фінансових ресурсів підприємства. Іншими словами, даний податок функціонально не пов'язаний з виробництвом. Підприємство, втрачаючи частину свого доходу через просте вирахування з нього податків, цілком природно бажає уникнути такої втрати.

При оподаткуванні доходів підприємств існує пряма залежність розміру податків від розміру отриманих прибутків (доходів). Жодні інші податки, в тому числі і прямі, не мають такої залежності від кінцевих результатів діяльності суб'єктів господарювання, як податок на прибуток.

Це необхідно мати на увазі при визначенні ставок податку на прибуток. Тому розмір ставки податку на прибуток необхідно встановлювати на такому рівні, при якому оподаткування доходів не спричиняло би перешкод виробництву і не стримувало його розвиток. В іншому випадку податок на прибуток буде втрачати роль регулюючого інструмента.

Враховуючи функції доходів підприємств і необхідність використання податку на прибуток як інструменту регулювання розвитку виробництва, очевидно, що фіскальній функції податку на прибуток підприємств слід надавати другорядне значення.

Досвід економічного розвитку ринкових країн світу пропонує наступні принципи оподаткування (рис.2):

Серія: Економіка

1) Високий рівень розвитку регулюючої функції податку на прибуток підприємств. 2) Рівновага забезпечує орієнтацію держави на підтримку з допомогою податку структурно-відтворювальної рівноваги. 3) Антиінфляційне спрямування податку, що проявляється в стимулюванні інфляції шляхом оптимального справляння податку. 4) Стимулювання проявляється в формуванні економічних і правових інтересів у здійсненні конкретної діяльності, виходячи з її оподаткування і отримання більш високих доходів. 5. Рівномірність охоплення передбачає раціональне виділення в якості об'єкта оподаткування різних елементів вартості або видів діяльності, а не податкового тягара виключно на одній якій несуть їх частині.

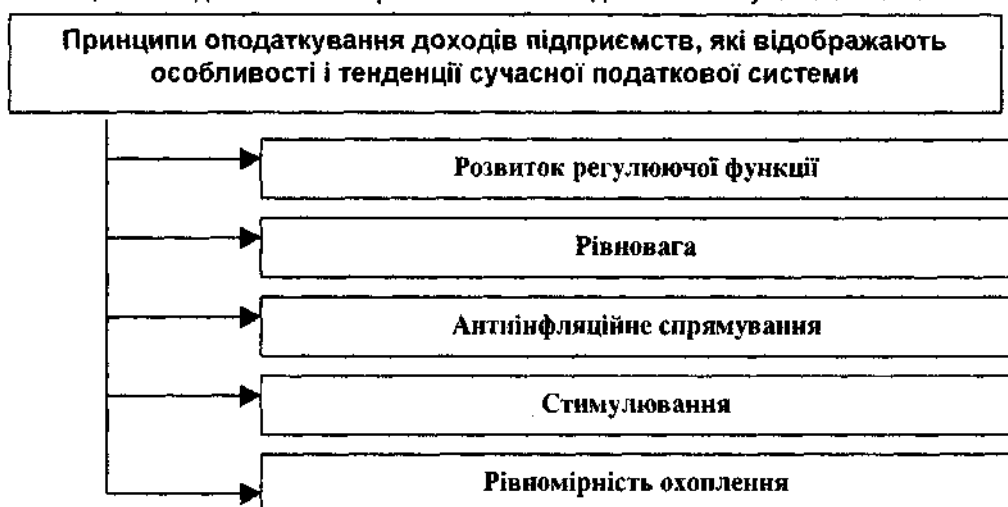


Рис.2. Принципи оподаткування доходів підприємств в сучасній фінансовій практиці

Практика побудови податкових систем і їх функціонування в ряді країн Західної Європи дозволяє до традиційних принципів додати і декілька специфічних, більш вузьких принципів:

- податок і витрати на його справляння повинні прямувати до мінімізації, маючи на меті переорієнтацію з фінансовою функцією на стимулюючу;
- справедливості використання податкових важелів повинна виключати, насамперед, можливість подвійного оподаткування;
- порядок справляння податку на прибуток підприємств повинен виходити з мінімального втручання у справи платника податку;
- розмір оподаткування доходів підприємств повинен виходити з розумного оптимуму і стягувати не більше третини доходу;
- обговорення проектів законів про оподаткування повинно носити відкритий і гласний характер.

Отже, податок на прибуток підприємств – це той податок, який використовується в структурній економічній політиці, а також може застосовуватися для підтримки стабілізаційної політики, оскільки він є ефективним засобом автоматичної стабілізації, тобто його можна розглядати як активний інструмент макроекономічної політики, що є однією з його важливих позитивних ознак.

На сьогодні в Україні оподаткування прибутків юридичних осіб здійснюється на основі Закону України "Про внесення змін до Закону України „Про оподаткування прибутку підприємств”. Сплачувати податок на прибуток зобов'язані всі суб'єкти підприємницької діяльності незалежно від форми власності, якщо вони здійснюють діяльність, направлену на отримання прибутку.

В особливому порядку оподатковуються підприємства Укрзалізниці, установи МВС України, Національний банк України та його установи, виробники сільськогосподарської продукції, неприбуткові організації, організації, що реалізують інноваційний продукт, виробники продуктів дитячого харчування, суб'єкти спеціальних (вільних) економічних зон і територій пріоритетного розвитку.

Таксономічна модель податку на прибуток подана на рис.3.

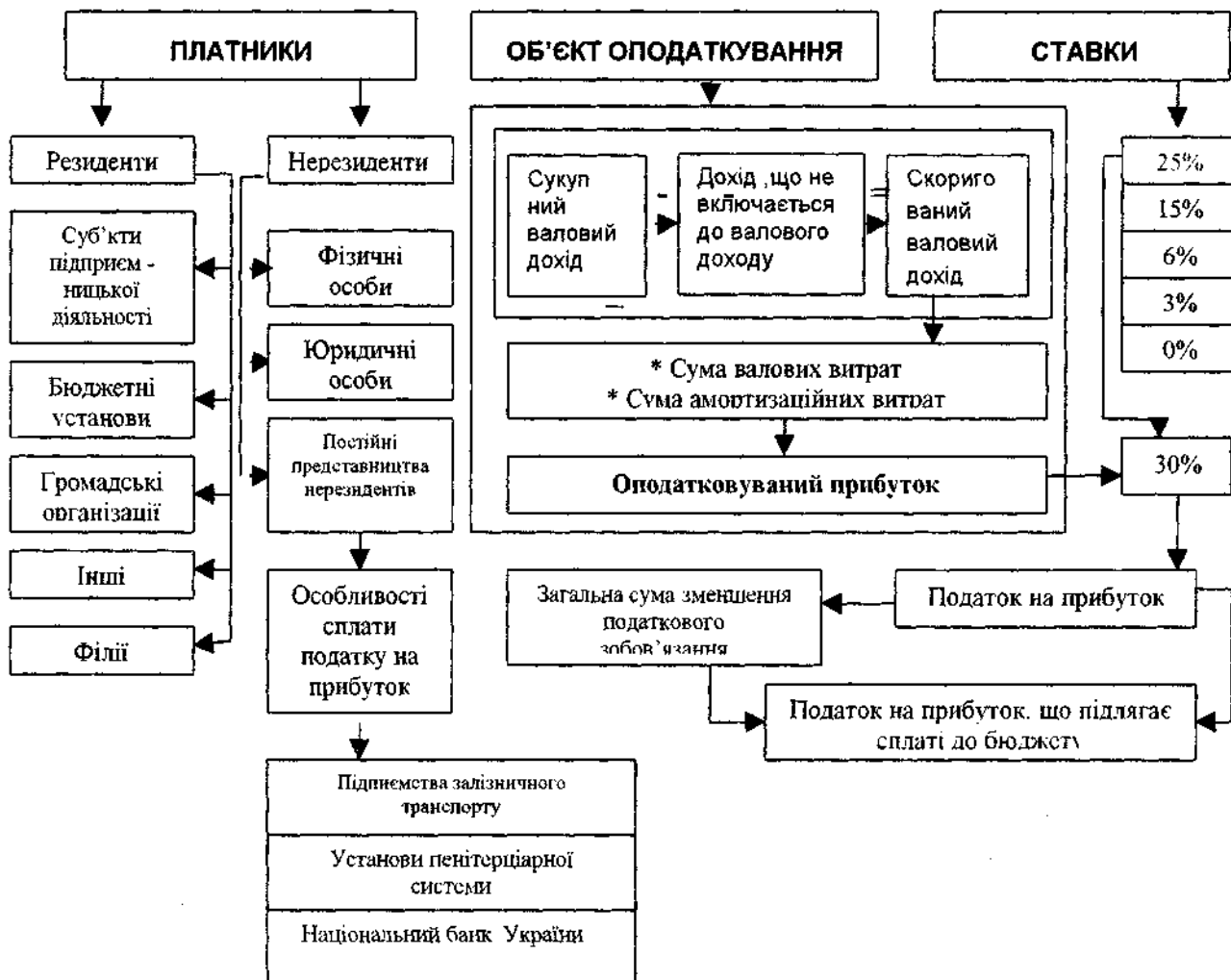


Рис.3. Таксономічна модель податку з прибутку підприємств в Україні

Поряд з цим, у механізмі справляння податку на прибуток враховано особливості оподаткування операцій особливого виду та окремих платників. Деякі платники сплачують податок на прибуток за ставками іншими, ніж 25 % (НБУ, установи пенітенціарної системи, страховики-резиденти та ін.).

Проаналізуємо стан надходжень податку на прибуток в Україні за період з 1995 по 2003 роки (див.рис.4).

Діаграма яскраво ілюструє позитивну динаміку щодо надходжень податку на прибуток, особливо в останні 3 роки. В структурі доходної бази Державного бюджету України даний податок в 2003 році становив 14% загального фонду, або 12,3 % надходжень до Зведеного бюджету України. Стан надходжень податку з прибутку в розрізі платників характеризує рис.5.

Таким чином, протягом останніх років спостерігається тенденція щодо зменшення кількості зареєстрованих платників податку з прибутку. Кардинально ситуація змінилася у 2002 році, коли в порівнянні з 2001 роком кількість платників-підприємств зросла на 125 тисяч.

Стосовно кількісної динаміки збиткових підприємств, то на протязі останніх 4 років (1999-2002) відбувається позитивне зменшення кількості підприємств-банкрутів.

Наведені факти, без сумніву, впливають на зростаючу динаміку надходжень податку з прибутку, однак на сьогодні присутні інші чинники, які впливають в протилежному напрямі. Це, перш за все, динаміка податкової заборгованості з податку на прибуток підприємств (див.рис.7).

Дані діаграми вказують на те, що найбільші надходження податку з прибутку забезпечуються підприємствами і організаціями колективної форми власності (46,2%) та державними підприємствами (29,3%). Водночас частка приватних підприємств є надзвичайно мізерною (2,8%).

Серія: Економіка

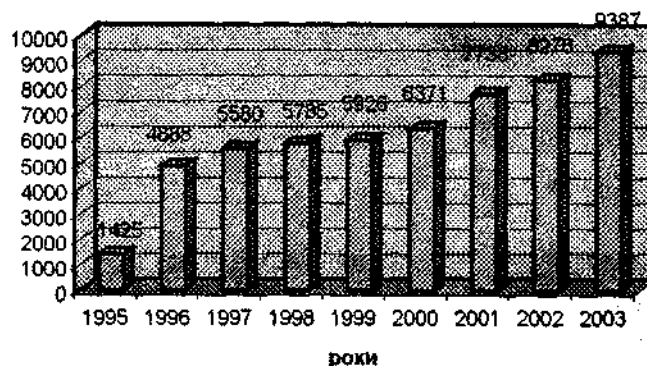
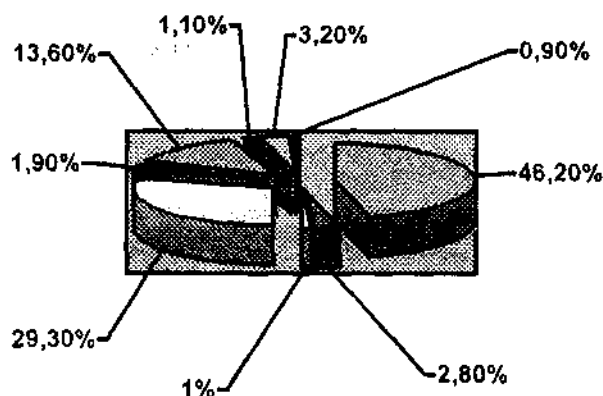


Рис. 4 Динаміка надходжень податку на прибуток підприємств за період з 1995 по 2003 роки (млн. грн.)



- 1-податок на прибуток підприємств і організацій колективної власності;
- 2-податок на прибуток приватних підприємств;
- 3-податок на прибуток інших підприємств;
- 4-податок на прибуток державних підприємств і організацій;
- 5-податок на прибуток підприємств комунальної власності;
- 6-податок на прибуток підприємств з іноземними інвестиціями;
- 7-податок на прибуток з іноземних юридичних осіб;
- 8-податок на прибуток банків;
- 9-податок на прибуток страхових організацій.

Рис.5. Діаграма надходжень податку на прибуток підприємств до Державного бюджету України в 2003 році в розрізі платників, %

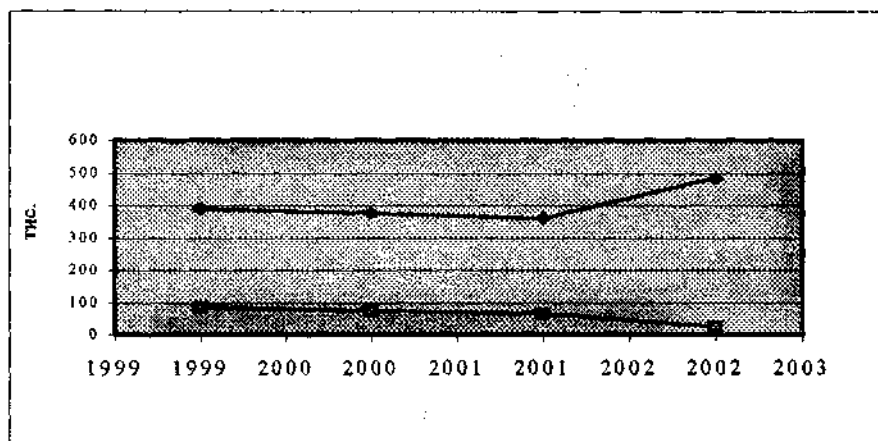


Рис.6. Динаміка кількості зареєстрованих платників податку з прибутку та збиткових підприємств у 1999-2002 роках, тис.платників

Серія: Економіка

Відзначимо також, що на валові надходження від даного податку значний вплив мають наступні фактори: велика кількість пільг, динаміка кількості зареєстрованих платників, що сплачують даний податок та кількості збиткових підприємств, динаміка податкового боргу з цього податку.

Проаналізуємо кількісну динаміку платників податку з прибутку та збиткових підприємств (рис.6).

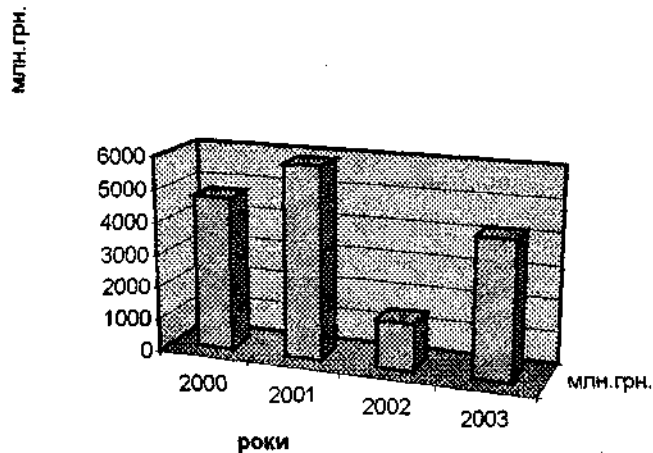


Рис. 7. Податковий борг з податку на прибуток підприємств в 2000-2003 рр.

Різке зниження загальної суми податкового боргу з податку з прибутку пов'язане з проведенням списання та реструктуризації податкових боргів згідно Закону України № 2181 "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами." Так зокрема, стосовно досліджуваного податку було списано (чи реструктуризовано) 4429,5 млн.грн. Однак такі "добродійні" діяння держави не вплинули на ситуацію щодо адміністрування даного платежу, адже в 2003 році податкова заборгованість по податку з прибутку зросла до 4212 млн.грн.

При цьому найбільшу питому вагу податкової заборгованості по податку з прибутку мають такі галузі:

- електроенергетика - 476,3 млн.грн. (11,3%);
- паливна промисловість - 829,4 млн.грн. (19,7%);
- вугільна промисловість - 495,4 млн.грн. (11,8%).

Наявність значної кількості податкових пільг є одним із суттєвих чинників, що негативно впливає на надходження податку з прибутку. Тому доцільно проаналізувати тенденційні та кількісні зміни у наданні пільг з податку на прибуток за період 1997-2002 років.

Відзначимо, що порівняно з 1997 роком пільги по податку з прибутку зросли в 3 рази (з 1842211 тис.грн. у 1997 році до 5022000 тис.грн. у 2002 р.) Водночас відмітимо також позитивну тенденцію щодо деякого зменшення сум пільг в останні 3 роки (див.рис.8).

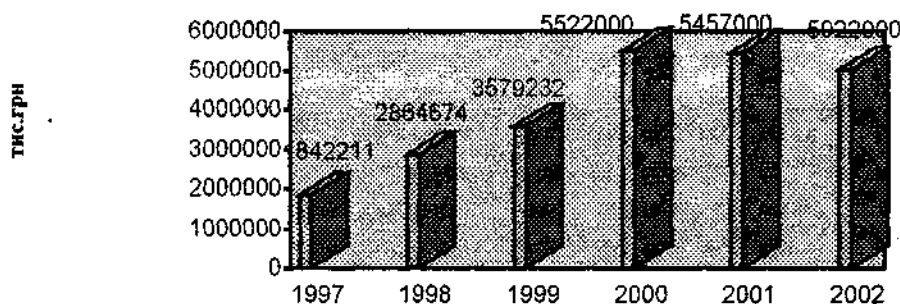


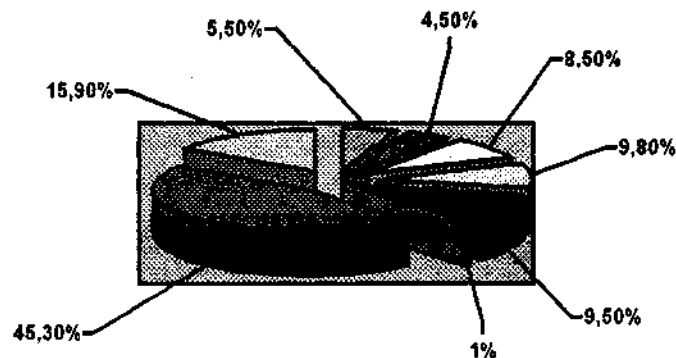
Рис.8. Динаміка зміни сум наданих пільг з податку на прибуток підприємств в 1997-2002 роках, тис.грн.

Серія: Економіка

В 2002 році їх налічується 59 на суму близько 5 млрд.грн. Враховуючи те, що у 2002 році до Зведеного бюджету України надійшло лише близько 9,3 млрд. грн., пільги становлять близько 54% надходжень Зведеного бюджету України.

Найбільш вагомими серед них є:

- перенесення від'ємного значення об'єкта оподаткування на майбутні податкові періоди – 2,109 млрд. грн. втрат Зведеного бюджету;
- суми коштів і майна, що отримуються неприбутковими установами та організаціями – 850 млн. грн.;
- перенесення від'ємного фінансового результату від торгівлі цінними паперами на наступні податкові періоди – 194 млн. грн. втрат Зведеного бюджету;
- створення страхових резервів банками і небанківськими установами та організаціями – 239 млн. грн.;
- інвестування будівництва житла військовослужбовцям – 532 млн. грн.;
- віднесення до складу валових витрат на покращення основних фондів – 425 млн. грн.;
- діяльність різних спеціальних економічних зон (СЕЗ), території пріоритетного розвитку (ТПР), технопарків та інших експериментальних об'єктів – близько 50 млн. грн. втрат Зведеного бюджету (рис.9).



- 1 – перенесення балансових збитків;
- 2 – суми коштів та майна, що отримуються неприбутковими установами та організаціями;
- 3 – перенесення від'ємного фінансового результату від торгівлі цінними паперами;
- 4 – створення страхових резервів;
- 5 – віднесення до складу валових витрат сум покращень основних фондів;
- 6 – діяльність СЕЗ і ТПР;
- 7 – інвестування житла військовослужбовцям;
- 8 – інші пільги.

Рис. 9. Сегментація часток окремих пільг з податку на прибуток у 2003 році, %

Підсумовуючи можна зазначити, що ефективність оподаткування податком на прибуток підприємств визначається виконанням ним регулюючої та фіскальної ролей, що впливають із функцій, притаманних податкам взагалі. Регулююча роль податку на прибуток проявляється через зменшення податкового тиску, розширення бази оподаткування, що сприяє збільшенню обсягу податкових надходжень. Це досягається поєднанням інтересів держави і платників, встановленням частки перерозподілу доходу через податок на прибуток і ефективним застосуванням податкових пільг.

Необґрунтоване використання фіскальної та регулюючої функцій податку на прибуток може призвести до скорочення виробництва, руйнування інвестиційних стимулів і зниження ділової активності підприємств.

2. **Єдиний податок для юридичних осіб-суб'єктів малого підприємництва.** У вирішенні питань розбудови економіки та підняття її на належний рівень держава значною мірою покладається на мале підприємництво. Саме тому підтримка малого підприємництва є одним із визначальних стратегічних завдань держави. Одним із найбільш ефективних інструментів підтримки малого бізнесу є податковий. Ще донедавна в Україні існувало три режими спрощеного оподаткування для юридичних осіб-малих підприємців: єдиний податок, спеціальний торговий патент (відмінений з 01.07.2003 року) і фіксований сільськогосподарський податок. Зважаючи на поширеність та популярність, у нашому дослідженні проаналізуємо особливості справляння єдиного податку для юридичних осіб, адже зростання в останні роки кількості представників малого підприємництва (див.рис.10) підтверджує необхідність збереження спрощених моделей оподаткування.

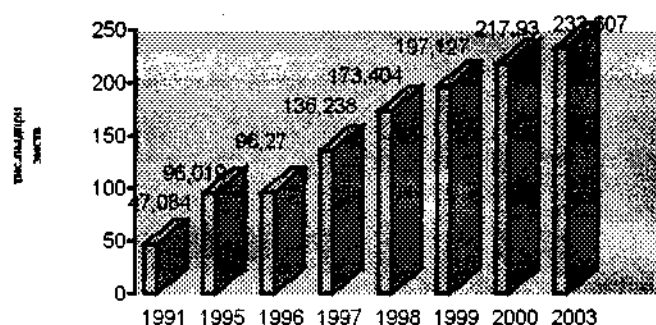


Рис.10. Динаміка кількості малих підприємств в Україні в 1991-2003 роки, тис. підприємств

Як бачимо, починаючи з 1991 року кількість малих підприємств в Україні невинно зростає, проте темпи приросту такої кількості, починаючи з 1997 року поступово знижуються. Викликає також занепокоєння і те, що замість зміцнення малих підприємств відбувається їх подрібнення: в 1991 році на одному підприємстві працювало 25 осіб, у 1995-1996 роках – 12, на сьогоднішній день даний показник становить лише 8 чоловік.

Щодо державної податкової політики стосовно таких суб'єктів господарювання, то запровадження спрощених моделей оподаткування було адекватною реакцією на реальні обставини, які склались в транзитивній економіці України.

Теоретичною основою втілення на практиці спеціальних податкових режимів є теорія справедливого оподаткування, яка вперше реалізувалась в теорії єдиного оподаткування. В основі теорії єдиного податку лежить той постулат, що кінцевим джерелом будь-якого податку врешті-решт виступає доход (прибуток). Зважаючи на це, розгляд єдиного податку в питанні оподаткування доходів та прибутків вважаємо правильним.

Відзначимо також, що практичним результатом досягнення компромісу між фіскальними інтересами держави, з однієї сторони, та прагматичними інтересами, з іншої сторони, стало запровадження так званого паушального (від. нім. *pauschal* – загальний, єдиний) оподаткування. Як правило, при такому типі оподаткування запроваджується умовна величина податку або його ставок.

Вперше спроба впровадження нової спрощеної системи оподаткування була проведена в січні 1998 року, разом із прийняттям Закону України "Про запровадження в порядку експерименту єдиного (фіксованого) податку для сільськогосподарських товаровиробників." Наступним епохальним кроком у переході до спрощеної системи оподаткування став Указ Президента України від 3 липня 1998 року № 727/98 "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва." На сьогодні платником єдиного податку може бути юридична особа-суб'єкт малого бізнесу, в якій обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт і послуг) за календарний рік не перевищує 1 млн.грн. і середньооблікова чисельність працюючих не перевищує 50 осіб.

Проаналізуємо стан надходжень від єдиного податку для юридичних осіб за ряд останніх років (див.рис.11).

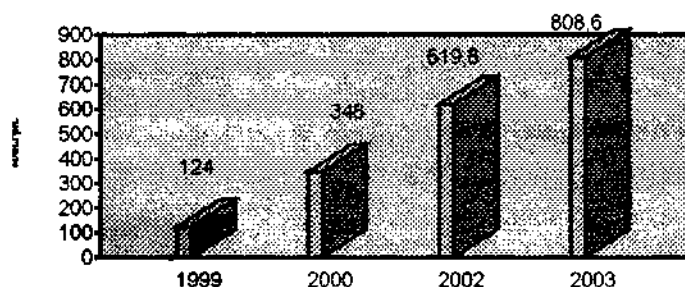


Рис.11. Динаміка надходжень єдиного податку в 1999-2003 роках, млн.грн.

В 2002 році всі юридичні особи-платники єдиного податку реалізували продукції, виконали робіт і надали послуг на суму більш ніж 7731,9 млн.грн. Цього ж року сплачено 619,8 млн.грн. єдиного податку, в тому числі платниками за ставкою 6% - 265,3 млн.грн. (42,8%), за ставкою 10% - 354,5 млн.грн. (57,2%). Позитивна динаміка щодо надходжень єдиного податку спостерігалась і в 2003 році.

Підсумовуючи відзначимо, що на сьогодні в сфері оподаткування доходів юридичних осіб прослідковується доволі позитивні моменти, особливо стосовно фіскальної спрямованості цих платежів, однак проблемними залишаються регулюючі, мотиваційні, соціальні аспекти таких платежів, а відтак реформування податків на доходи є необхідною складовою вдосконалення державної податкової політики в Україні.

3. *Податок з доходів фізичних осіб.* У фіскальній практиці існувало три підходи до оподаткування доходів фізичних осіб: класична система (оподаткування конкретних громадян не за рівнем доходу, а за належністю до певного класу), шедулярна і глобальна. З 1994 року в Україні перейшли на інтегровану (симбіозну) систему оподаткування доходів фізичних осіб, яка включала в себе одночасно і шедулярну, і глобальну систему.

Шедулярна система оподаткування доходів громадян в Україні використовувалася в межах календарного року і включає такі елементи:

- оподаткування доходів за основним місцем роботи;
- оподаткування доходів не за основним місцем роботи;
- оподаткування авторських винагород та гонорарів;
- оподаткування доходів фізичних осіб, що займаються підприємницькою діяльністю.

Глобальна система передбачала оподаткування загального річного доходу громадян на основі, поданої до податкового органу, податкової декларації про сукупні річні доходи.

Дана система оподаткування доходів фізичних осіб передбачала:

- опрацювання даних податкової декларації;
- визначення розрахункової величини прибуткового податку за звітний рік;
- порівняння розрахункової величини суми податку із дійсно сплаченою сумою прибуткового податку на протязі року за шедулярною системою;
- додаткове стягнення або повернення різниці між розрахунковою величиною податку від дійсно сплаченої суми податку в межах року;

Глобальна система передбачала вирівнювання податкового навантаження на платника протягом різних періодів в межах календарного року.

В Україні прибутковий податок брав свій початок з прибутково-майнового податку, який було встановлено в 1922 році, а в 1924 році перетворено в прибутковий податок. Даний податковий платіж був певним видом особистого прибуткового оподаткування. Він виступав важливою дійовою формою взаємовідносин між державою та її громадянами, яка здійснювалася на основі примусового обов'язкового вилучення частини їх доходу для створення централізованого грошового фонду держави. Рівень прибуткового оподаткування фізичних осіб безпосередньо впливав на реальні особисті доходи значної частини населення, особливо тих, хто отримував основні доходи у вигляді заробітної плати, що потребує зваженого підходу до стягнення податку. Прибутковий податок з доходів громадян безпосередньо залежив від отриманого фізичними особами доходу, тому, на даний час прибутковий податок з громадян дістав назву - податок на доходи фізичних осіб, з єдиною ставкою оподаткування доходів – 13 %, що регламентується Законом України „Про податок на доходи фізичних осіб” № 889-IV від 22. 05. 2003 року, набув своєї чинності з 01.01. 2004 року.

Варто зазначити, що будь-який податок – це податок Пігу, призначений для вирішення як виключно фіскальних, так і нефіскальних функцій; будь-який податок обмежує витрачання фінансових ресурсів приватним сектором економіки й перерозподіляє фінансовий потенціал на користь держави, виконуючи фіскальну функцію. Водночас прибуткові податки з громадян володіють ще одним важливим функціональним призначенням – є “вбудованим механізмом гнучкості” (built-in-flexibility) – соціальним регулятором, що безпосередньо впливає на спроможність держави здійснювати перерозподіл доходів населення відповідно до принципу соціальної справедливості, тобто зменшувати нерівність у доходах різних груп населення. Саме протягом останніх півтора-двох десятиліть помітний розвиток одержала соціально-регулююча функція прибуткового оподаткування доходів громадян.

У формуванні ефективної системи оподаткування доходів фізичних осіб головне місце відіграють принципи її побудови, які закріплені в конституціях, конституційних, органічних законах, у деяких нормативних актах виключно податкового характеру. Вони, будучи основними базисами нормативного регулювання, задають тон усій правотворчості в податковій сфері, гарантуючи її логічність, безперервність та збалансованість.

Серія: Економіка

Діючі в державі податкові закони та інші правові акти фіскального характеру мають порівнюватися з цими постулатами і ні в якому разі не суперечити їм, оскільки принципи виступають у ролі гарантів дотримання основних прав людини – найвищої цінності у суспільстві. Система оподаткування доходів фізичних осіб в Україні здійснюється на основі таких принципів (рис.12).

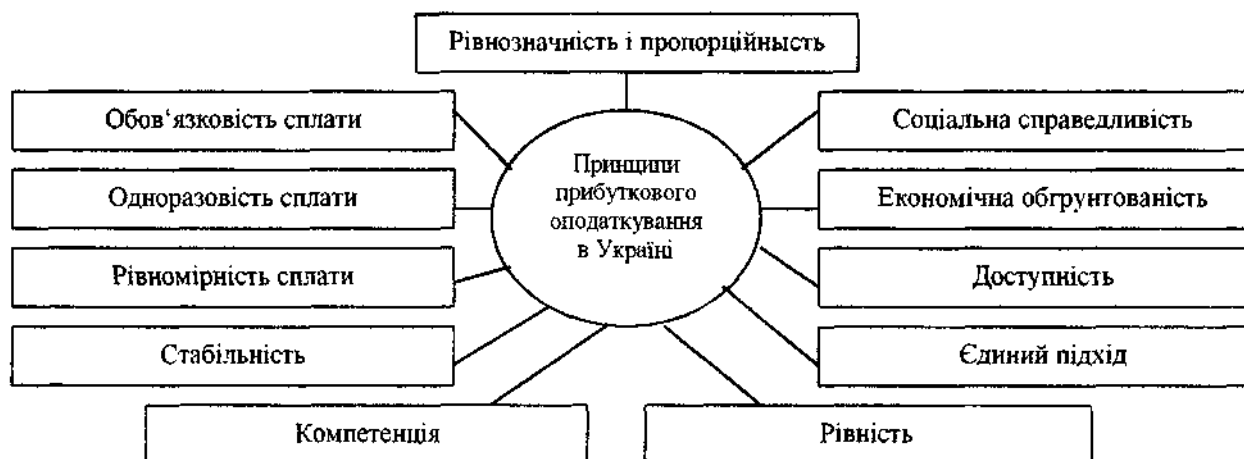


Рис.12. Принципи прибуткового оподаткування в Україні

Втілення цих принципів має сприяти нейтралізації протиріч, які виникають між державою в особі податкових органів і платниками податку, спонукати всіх громадян в Україні вчасно і в повному обсязі виконувати свої обов'язки із сплати до бюджету частини свого доходу (прибутку) на потреби держави.

Останніми роками в Україні намітилася стійка тенденція збільшення надходжень прибуткового податку з громадян до зведеного бюджету. (див.рис.13).

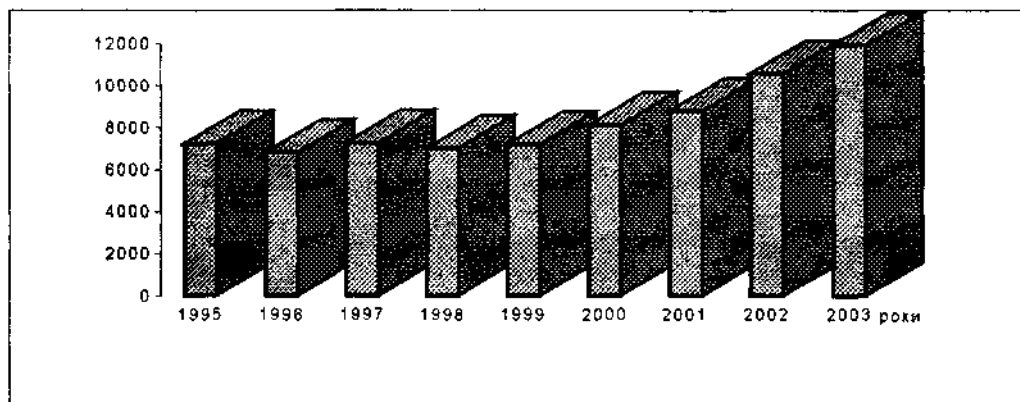


Рис.13. Динаміка надходжень прибуткового податку з громадян за період 1995-2003 роки

**Розраховано за даними Групи фіскального аналізу при Комітеті Верховної Ради України з питань бюджету.*

Аналізуючи дані рисунка 12 відзначимо, що за останні роки помітне зростання надходжень сум прибуткового податку до доходної частини Зведеного бюджету України. Найбільш суттєвими зрушеннями в динаміці надходжень прибуткового податку з громадян стали 2000–2002 роки. На нашу думку, це може пояснюватися тим, що з 2000 року прибутковий податок з громадян був закріплений на постійній основі та у повному обсязі залишається в доходній частині місцевих бюджетів України (стаття 65 Бюджетного кодексу України).

Так, за 2001 рік до зведеного бюджету України надійшло 8774,9 млн.грн. прибуткового податку з громадян, що більше річного планового показника на 1844,9 млн.грн. або на 26,6 %. У 2002 році отримано 10565,9 млн.грн. цього податку, що на 628,9 млн.грн. більше річного плану та на 1791 млн.грн. більше фактичних надходжень 2001 року. Позитивні тенденції проглядаються і у 2003 рік. Обсяг податку з доходів громадян на 2003 рік визначено у сумі 11883,1 млн.грн.

На сьогодні фіскальне значення даного податку з громадян особливо відчутне в доходній базі місцевих бюджетів, де питома вага останнього становить від 30 до 45%. Крім цього, за оцінкою Групи фіскального аналізу практично єдиним доходним джерелом, щодо якого

Серія: Економіка

очікується суттєве зростання (19,6%) у 2003 році, є прибутковий податок з громадян. Як наслідок, доходи місцевих бюджетів у 2003 році приблизно зростли на 7,5%.

Якщо порівнювати частку прибуткового податку з громадян в загальній сумі податкових надходжень Зведеного бюджету України, то тут є також вагомі здобутки (див.рис.14).

Таким чином, на сьогодні податок з доходів фізичних осіб, на нашу думку, в повній мірі реалізує фінансову функцію. Однак слід також проаналізувати і іншу, не менш важливу функціональну роль даного податку – соціально-регулюючу. Адже, дотримання принципу соціальної справедливості на сучасному етапі трансформаційного розвитку стає чи не найголовнішим критерієм прогресивності суспільного ладу, необхідним чинником забезпечення економічного зростання і соціальної стабільності держави.

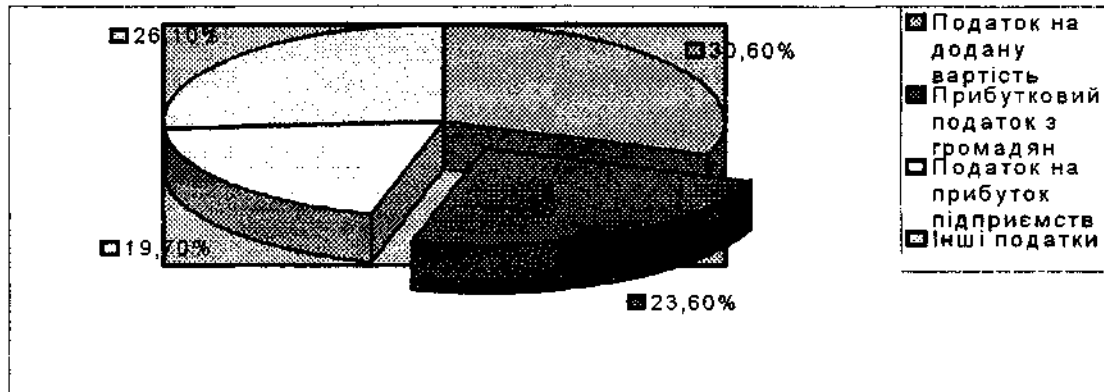


Рис.14. Питома вага прибуткового податку з громадян в загальній сумі податкових надходжень зведеного бюджету України за січень-серпень 2003 року, %

4. *Єдиний податок для фізичних осіб - суб'єктів малого підприємництва.* На сьогодні, чинне законодавство передбачає три основні форми оподаткування фізичних осіб, що займаються підприємницькою діяльністю:

- фіксований податок;
- єдиний податок;
- загальна система оподаткування.

Розглянемо найбільш поширений інструмент оподаткування доходів населення – єдиний податок. Особливості оподаткування фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності, та зокрема їх доходів, відображено на рис.15.

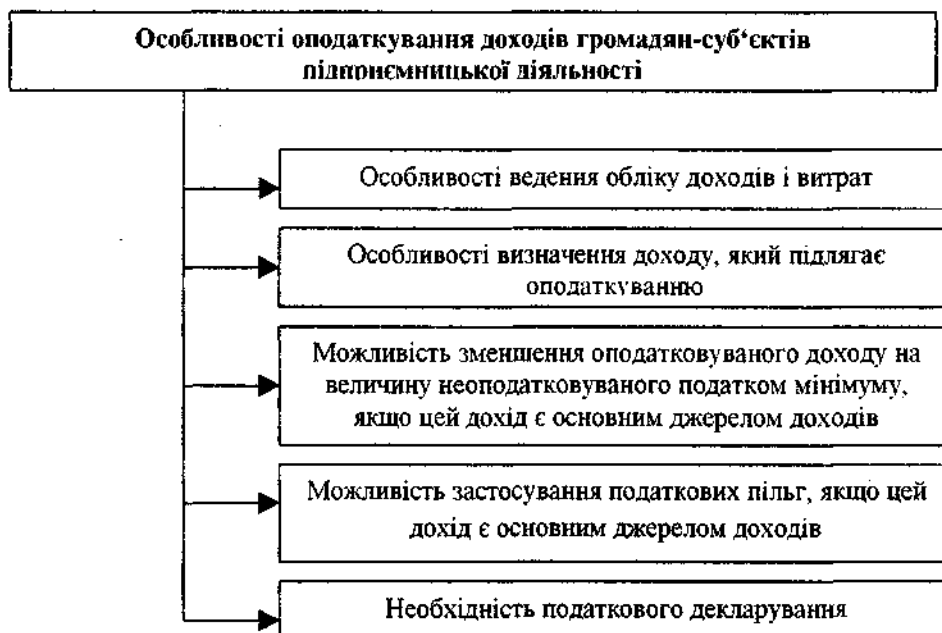


Рис. 15. Особливості оподаткування доходів громадян-суб'єктів підприємницької діяльності

Таким чином, в даній схемі відображено, що при оподаткуванні доходів фізичних осіб підприємців потрібно врахувати особливості їх формування, обліку, можливості зменшення оподаткованого доходу на величину неоподаткованого податком мінімуму, можливості застосування податкових пільг і необхідність подання податкової декларації.

Відзначимо і наступне – проблеми пошуку оптимального об'єкта, з якого повинен справлятися єдиний податок, в теорії та практиці велась та продовжує вестись жвава дискусія. Так, Стасенко С.А. (Республіка Беларусь) стверджує, що для малого підприємництва (юридичних осіб) найкращим буде подорожний податок, аналогічний тому, який сплачують підприємці індивідуали. Вітчизняні фахівці Варналій З.С., Сергійко О.В. вважають за доцільне законодавчо встановити єдиний сукупний податок на прибуток малих підприємств за ставкою в межах 30-45%. Інші економісти – Байройтер У., Вайгенбургер У. (Німеччина), Вахненко Т., Папайка О., Петрушевський Ю., Савенкова О., Дорогунцов С. впевнені, що критерію раціонального оподаткування дрібного бізнесу відповідає паушальний фіксований податок, котрий повинен бути розбитий за місяцями та диференційований за видами економічної діяльності.

Проблема справедливого оподаткування малого бізнесу на сьогодні дуже гостро стоїть (наприклад щодо взаємовідносин із державними цільовими фондами) і потребує широкопланового вдосконалення в майбутньому.

Аналізуючи діючу систему оподаткування, а саме платників єдиного податку, відзначимо чітку позитивну тенденцію щодо зростання кількості платників єдиного податку, причому як юридичних, так і фізичних осіб (див.рис.16). Щодо надходжень єдиного податку від підприємців-фізичних осіб, то тут також відслідковується вражаючий ріст в останні 4 роки (див.рис.17).

Рис.16. Динаміка зміни кількості платників єдиного податку, тис.платників

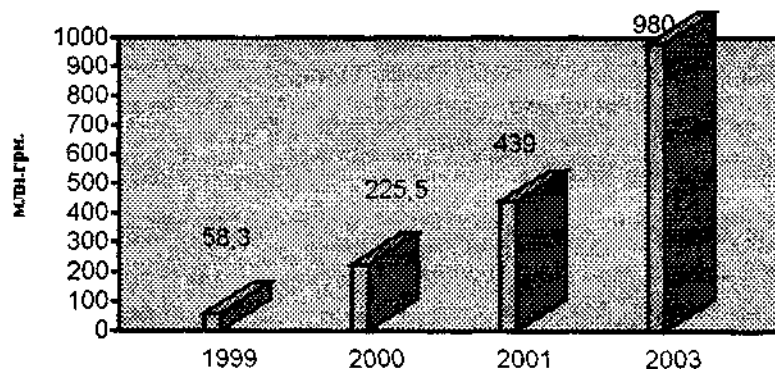
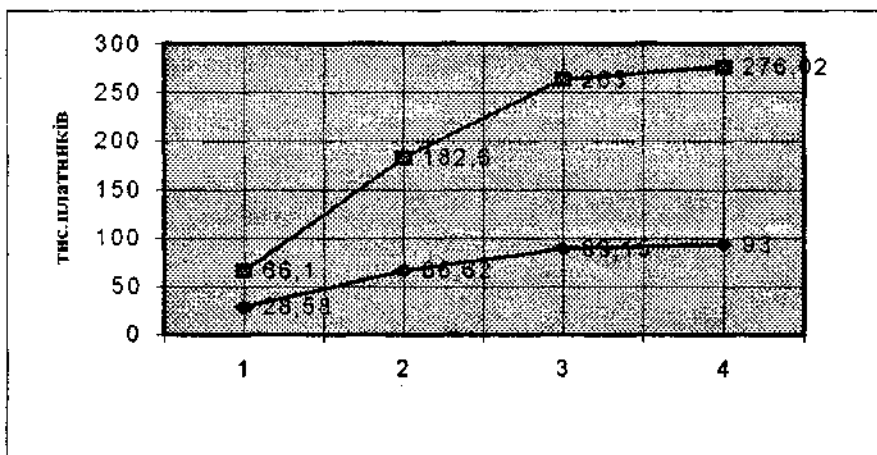


Рис.17. Динаміка надходжень єдиного податку від підприємців-фізичних осіб в 1999-2003 роках, млн.грн.

Підсумовуючи викладений матеріал, підкреслимо, що питання доцільності використання та збереження чинних спрощених режимів оподаткування набуває дедалі значнішого

суспільного резонансу й особливої актуальності. Не будемо заперечувати, що в даних фіскальних технологіях є недоліки та проблемні аспекти, однак як підтверджує досвід розвинених ринкових країн, без використання дієвих податкових стимулів для малого бізнесу в період транзитивної економіки не обійтись.

Література

1. Закон України „Про податок на доходи фізичних осіб” № 889 – IV від 22.05.2003 року.
2. Указ Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» // Бізнес.—1998.- № 29.
3. Декрет Кабінету Міністрів України від 29.12.1992 р. №13-92 «Про прибутковий податок з громадян» (з змінами, внесеними законами України від 01.07.93р. №3355-ХІІ, від 14.02.96р. №46/96-ВР, від 13.02.98р. №129/98-ВР, Декретом КМУ від 30.04.93р. №43-93).
4. Браславець О. Ю. Фінансові інтереси фізичних осіб – платників податків // Актуальні проблеми економіки.—2001.-№1-2.-С.45-50.
5. Буряковський В.В. та ін. Податки: Учебний посібник.—Дніпропетровськ: Пороги, 1998, 526с.
6. Вишневський В. П. До питання про ідею єдиного податку // Фінанси України.—2000.- №7.-С.11-17.
7. Герчаківський С.Д. Функціональна дилема прибуткового податку з громадян в Україні // Економіка: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць. Випуск 167.-Дніпропетровськ: ДНУ, 2003.-С.120-125.
8. Д'яконова І.І. Податки та податкова політика України.—К.: Наукова думка, 1997, 381с.
9. Загородній А., Паржин Г. Вплив системи оподаткування на розвиток малих форм підприємництва// Вісник ТАНГ.—1998.-№6.-С.50-53.
10. Зайцев В., Данілов О. Фактори впливу на планування надходжень прибуткового податку // Вісник ПСУ.—2002 – №46.-С.32-35.
11. Іванов Ю. Основні принципи справляння єдиного податку // Бізнес.—1999.-№48.-С.18-20.
12. Квасниця О. Податкове стимулювання розвитку малого бізнесу // Фінанси України.—2003.-№2.-С.65-69.
13. Лекарь С. Оподаткування доходів фізичних осіб та шляхи його удосконалення // Вісник податкової служби України. – 2001р., №40.-С.37.
14. Лекарь С. Чи потребує вдосконалення спрощена система оподаткування фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності // Вісник податкової служби України.—2002 р., № 1-2.-С.117.
15. Люткевич В. Моделі зниження податкового тиску на доходи фізичних осіб // Регіональна економіка.—2002.-№2.-С.245-248.
16. Майорченко В. Про необхідність радикального реформування податкової системи в Україні // Економіст.—2002.-№9.-С.45-62.
17. Мандибур В. О. Оподаткування фізичних осіб: чого вчить світовий досвід// Віче.—1999.-№9.-С.36-41.
18. Мороз О. Матвійчук С. Про справедливість при оподаткуванні доходів населення України // Економічні реформи сьогодні.—2001.-№37.-С.26-34.
19. Никитин С. Налог на личные доходы, опыт развитых стран // Мировая экономика и международные отношения.—2001.-№7.-С.16-23.
20. Проект Податкового кодексу України. Розділ III. Податок на доходи фізичних осіб. – К.: ДПА України, 2000.- 31с.
21. Податкова система України: Підручник/ За ред. В.М.Федосова.—К.: Либідь, 1994.—464с.
22. Свердан М. Ефективність оподаткування в умовах ринкової економіки// Фінанси України.—2000.-№7.
23. Сизоненко В.О. Податок на доходи фізичних осіб // Вісник ПСУ. – 2001. - №8.
24. Сотник І.М. Прибутковий податок з громадян: еволюція ставок у 1993 – 1999 роках// Фінанси України.—2000.-№7.-С.18-27.
25. Підсумки роботи Державної податкової служби України за 2002 рік// Вісник ПСУ.—2003.-№3.-С.3-9.
26. Піхоцький В. Сучасні вимоги до реформування податкової системи в Україні // Економіст.—2002.-№11.-С.20-23.
27. Трубачова О. Прибутковий податок як перспектива// 3б. систематизованого законодавства.—2001.-№35.- С.189-191.
28. Хмельов Г. Прибутковий податок – класика чи модерн?// Вісник ПСУ.—2000.-№16.- С.13-17.

Анотація

Стаття присвячена питанням справляння податків на доходи та прибутки.