

УДК 336.221

**Гринюк Р. М.,***здобувач кафедри фінансів і кредиту Волинського національного університету імені Лесі Українки*

## ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ СУТНОСТІ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

*У статті визначено сутність та роль прямих податків у системі оподаткування, їх основні характеристики, а також запропоновано авторський підхід до розуміння сутності прямих податків підприємств.*

**Ключові слова:** система оподаткування, податки, прямі податки.

*Статья посвящена проблемам определения сущности и роли прямых налогов в системе налогообложения, их основные характеристики, а также предложен авторский подход к пониманию сущности прямых налогов предприятий.*

**Ключевые слова:** система налогообложения, налоги, прямые налоги.

*The article defines the definition and role of direct taxes in the tax system, their features, and proposals to author's approach to understanding the direct taxes of enterprises.*

**Keywords:** tax system, taxes, direct taxes, stages of development.

**Постановка проблеми.** В умовах формування ринкових відносин важливим завданням, що визначає ефективність господарської діяльності суб'єктів господарювання та економічного розвитку країни в цілому, є правильна побудова та гармонізація податкових відносин між суб'єктами, що здійснюють підприємницьку діяльність, громадянами та державою.

Податки є одним із найважливіших елементів економічної системи, оскільки забезпечує функціонування і соціально-економічний розвиток держави в цілому. Разом з тим податки є інструментом формування та управління фінансовою політикою держави. Сьогодні податкова система України характеризується низьким рівнем податкової культури та недосконалістю податкового законодавства. На реалізацію таких процесів впливають чинники об'єктивного та суб'єктивного характеру, серед яких особливої уваги набувають чинники фіскального характеру, що визначають необхідність та можливість забезпечення достатніх обсягів податкових надходжень. Тому для підвищення рів-

ня конкурентоспроможності економіки та її стабілізації необхідним є вдосконалення національної податкової системи.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Одним із найважливіших інструментів регулювання доходів суб'єктів господарювання та джерелом доходів бюджету є прямі податки. Проблеми визначення сутності прямого оподаткування суб'єктів підприємництва та його методологічних засад є предметом досліджень багатьох вітчизняних та зарубіжних науковців і практиків. Найбільш вагомий внесок у розвиток теорій та практики прямого оподаткування здійснили А. Сміт, Д. Рікардо, Дж. М. Кейнс, А. Лаффер, А. Александров, В. Радіонова, Е. Вознесенський, А. Гальчинський, О. Василик, С. Осадець, В. Суторміна, С. Юрій та інші науковці.

**Мета і завдання дослідження.** Аналіз підходів, поглядів до розуміння сутності прямих та непрямих податків та принципів їх розмежування у науковій літературі дозволяє нам дійти висновку, що потрібно вирішувати дискусійні питання. Насамперед, необхідним є обґрунтування ролі прямих податків у розвитку як економіки держави, так і кожного окремого суб'єкта господарювання, а також їх функцій. З цією метою ми вважаємо за доцільне дослідити сутність та розвиток прямого оподаткування.

**Виклад основного матеріалу.** В сучасній фінансовій науці та практиці проходить постійне розмежування усіх податкових платежів на прямі та непрямі як основної ознаки їх класифікації. Варто зазначити, що історично першими виникли прямі податки, що встановлювалися на окремі об'єкти майна та результаті господарювання фізичних та юридичних осіб. Проте всі види податків мають спільну характеристику, а саме, є специфічною формою економічних відносин між платниками та одержувачами податків з приводу перерозподілу створеної вартості.

Податки в історії розвитку суспільства існували з часів формування перших держав та були спрямовані насамперед на виконання військових функцій держави. Перші податки були встановлені у Стародавньому Римі, Греції, а пізніше і в Російській імперії. Цілком відомо, що засновником теорії оподаткування є А. Сміт, який сформулював основні принципи оподаткування: рівномірності, визначеності, зручності та дешевизни, що не втратили своєї актуальності і до сьогодні [3, с. 289-291].

С. І. Юрій та О. Д. Василик під податком розуміють обов'язковий платіж до бюджету фізичними або юридичними особами для фінансування витрат держави, пов'язаних із виконанням покладених на неї функцій [1, с. 204; 4, с. 164].

Відповідно до наявної системи оподаткування, всі податки класично поділяються за такими основними ознаками: за об'єктом опо-

даткування (прямі та непрямі), за місцем зарахування (регулюючі та закріплені), за рівнем запровадження (загальнодержавні та місцеві), за платниками податків (з юридичних та фізичних осіб), за формою сплати (натуральні та грошові).

Опишемо коротко сутність кожного з них. Так, натуральні податки сплачувалися за часів натурального господарства та на сьогодні втратили свою актуальність у зв'язку із розвитком фінансових відносин. У сьогоденнішніх умовах господарювання податки сплачуються у грошовій формі. Податки з юридичних та фізичних осіб встановлюються державою залежно від суб'єкта їх сплати. За рівнем запровадження податки є загальнодержавними та місцевими. Відмінність таких податків полягає у території стягнення податку суб'єктами запровадження таких податків, а саме загальнодержавні податки є чинними на території усієї країни, а місцеві – лише на тій території, на якій вони встановлені місцевими органами влади. Ще однією ознакою класифікації податків є місце їх зарахування, а саме: регулюючі податки можуть зараховуватися до бюджету будь-якого рівня, а закріплені – зараховуються у повному обсязі лише до конкретно визначеного бюджету.

Разом з тим, ознакою, що найбільш привертає увагу науковців, є об'єкт оподаткування. За об'єктом оподаткування усі податки поділяються на прямі та непрямі. Класично вважається, що прямі податки сплачуються суб'єктами оподаткування, стосовно яких встановлений такий податок і, як правило, об'єктом оподаткування є їх майно та доходи. Непрямі податки є фактично податками на споживання та не пов'язані із доходами платника.

Так, А. М. Соколовська під прямими податками розуміє обов'язкові платежі, базою сплати яких є доходи підприємницьких структур або населення. Серед таких податків виділяють податок на прибуток, податок на доходи фізичних осіб, єдиний податок, податки на власність та інші види податків [2].

Колектив авторів під керівництвом Н. Є. Заяц та М. К. Фісенко зазначають, що прямі податки є податками на окремі об'єкти майна або на доходи окремих осіб, що зменшують суму доходів їх платників [3].

О. Д. Василик у визначенні сутності прямих податків також звертає свою увагу лише на одну характеристику – об'єкт оподаткування – прибуток, землю, капітал або дохід юридичної чи фізичної особи, а також стверджує, що обсяг такого податку залежить від величини певної власності [1].

Ми вважаємо, що такі визначення та підходи науковців не відображають у цілому економічного змісту прямих податків та враховують лише характеристики, що пов'язані із їх обов'язковістю та базою

сплати. Разом з тим ознака обов'язковості є притаманна усім видам податків, що стягуються до бюджетів усіх рівнів. Тому, на наш погляд, варто визначити характеристики, якими наділені прямі податки та які дозволяють провести більш чітку межу між різними видами податків. Так, основними характеристиками прямих податків є:

1) прямі податки стягуються з кожного окремого суб'єкта господарювання та включаються в ціну продукції на етапі виробництва, а отже, впливають на процеси відтворення на підприємствах;

2) прямі податки впливають на інвестиційну активність, ділову активність, обсяги споживання та накопичення капіталу, а також на розвиток інфляційних процесів, оскільки зменшують доходи платників;

3) розмір прямих податків та їх відрахування до бюджету безпосередньо залежить від отриманих доходів платником податків.

Складність у визначенні сутності та ролі прямих податків, на наш погляд, полягає ще й в тому, що самі податки можна розглядати як з макроекономічної точки зору, так і з мікроекономічної. На макроекономічному рівні податки є джерелом формування фінансових ресурсів держави та забезпечують виконання нею покладених функцій. З іншого боку, відносини з приводу оподаткування суб'єктів підприємства є елементом фінансових відносин підприємства.

Ми також вважаємо, що прямі податки мають й інші характеристики, причому такі ознаки відображають економічну сутність прямих податків. Так, на наш погляд, окрім об'єкта оподаткування варто виділити ознаку безповоротності, оскільки такий платіж підприємства має однаправлений рух, тобто його вартість не повертається на підприємство. Обсяги сплаченого підприємством прямого податку залежить від вартості його власності чи доходу, що свідчить про залежність результатів діяльності суб'єктів господарювання та обсягу фінансових ресурсів держави. Разом з тим обсяг сплаченого податку з прибутку зменшує чистий прибуток підприємства, тим самим знижує рівень самофінансування підприємницьких структур.

Оскільки обсяг прямого податку, що стягується із суб'єктів господарювання, залежить від вартості об'єкта оподаткування (найчастіше ним виступає прибуток підприємства), то й величина сплачених податків може суттєво коливатися, а також піддаватися складному розрахунку та контролю за правильністю його визначення.

Так, можемо виділити основні позитивні та негативні риси прямих податків для суб'єктів господарювання (рис. 1).



**Рис 1. Позитивні та негативні характеристики прямих податків суб'єктів господарювання**

На наш погляд, система прямого оподаткування повинна забезпечувати формування дохідної частини бюджету, обмежувати інфляцію та зростання рівня цін, стимулювати інноваційний та інвестиційний розвиток держави. Сьогодні прямі податки переважно реалізують лише фіскальну функцію і відображають рух вартості від юридичних та фізичних осіб до держави та не забезпечують виконання системою оподаткування стимулюючої та інвестиційної функції.

**Висновки.** Ми вважаємо, що пряме оподаткування – це економічні відносини з приводу безповоротного руху вартості від суб'єктів господарювання до централізованого фонду фінансових ресурсів держави, базою сплати яких є доходи підприємницьких структур або населення, що використовуються для забезпечення розширеного відтворення, розвитку економіки країни в цілому та виконання нею соціальних функцій, а їх обсяги залежать та впливають на суму доходів суб'єктів оподаткування.

**Література:**

1. Василик О. Д. Теорія фінансів : підручник / О. Д. Василик. – К. : НІОС. – 2001. – 416 с.
2. Соколовська А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення / Соколовська А. М. – К. : Знання-Прес, 2004. – 454 с.
3. Теория финансов : учеб. пособие / [Н. Е. Заяц, М. К. Фисенко, Т. Е. Бондарь и др.]. – Мн. : Выш. шк., 1997. – 368 с.
4. Фінанси : Вишкіл студії : навчальний посібник / [за ред. д. е. н., проф. Юрія І. С.]. – Тернопіль : Карт-бланш, 2002. – 357 с.