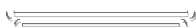


*help of logical and semantic method. Structural and logical method has been used for classification of innerorganizational administrative procedures realized by the State Fiscal Service of Ukraine.*

*It is indicated that innerorganizational administrative procedures suggest that there are two subjects, which are the State Fiscal Service of Ukraine and private (individuals or legal entities) persons, thus considerable attention, from both the public and the Service itself that is interested in forming trusting relations with taxpayers, is paid to the process of their realization.*

*It is emphasized that innerorganizational administrative procedures are an essential component of the State Fiscal Service of Ukraine functioning. They define the procedure of realization of administrative actions and execution of adopted decisions regarding the consideration, solution and resolving individual administrative cases aimed at realizing and guaranteeing the rights and legitimate interests of taxpayers (individuals and legal entities) in the sphere of tax legal relations.*

**Keywords:** administrative procedure, innerorganizational administrative procedure, classification, the State Fiscal Service of Ukraine.



УДК 336.2

**О. В. Пабат**

### **СУЧАСНИЙ СТАН ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ**

*Визначено головні завдання реформаційних змін у податковій системі України, акцентовано увагу на проблемах функціонування існуючої системи, зроблено відповідні висновки. Проаналізовано останні кроки у сфері спрощення податкової системи, зокрема у податковому законодавстві. Зроблено висновок про те, що податкова система України характеризується складною системою адміністрування та великою кількістю самих податків. Запропоновано для спрощення системи оподаткування зменшити кількість податків. Визначено завдання податкової реформи в Україні.*

**Ключові слова:** податок, податкова система, оподаткування, Податковий кодекс України, державні доходи, фінансове законодавство, державне регулювання, реформа податкової системи.

Нині мову про сучасний стан податкової системи України слід вести з огляду на плани Уряду з реформування низки сфер життєдіяльності суспільства. Зокрема, започатковано процес реформування податкової системи, кардинальна зміна підходів до сплати податків у суспільстві та напрямів розвитку економіки. Неабияку роль у складний період розвитку суспільства відіграє консолідація усіх зусиль для фінансового захисту держави та системний підхід до вирішення складних завдань формування державних і місцевих доходів. **Метою** статті є визначення на основі аналізу сучасного стану податкової системи України майбутніх кроків з її реформування.

Теоретичним підґрунтям статті є наукові здобутки вчених юристів: В. А. Андрущенко, І. В. Барановської, О. Д. Василика, Я. Ю. Вертелецької, Т. А. Варварич, В. П. Вишневського, А. І. Даниленка, Т. І. Єфименко, Ю. Б. Іванова, А. І. Крисоватого, І. О. Луніної, П. В. Мельника, В. М. Опаріна, Ю. В. Пасічника, А. М. Соколовського, А. А. Тарангул, В. М. Федосова, А. М. Шаблістої та інших авторів. Проте, не можна сказати, що податкова система України як об'єкт правового регулювання була всебічно та комплексно досліджена. У нинішніх складних соціальних, політичних та економічних обставинах податкова система України, з огляду на її урегульованість та підвищення якості, набуває нового змісту, а тому потребує предметного наукового дослідження. Назріла гостра необхідність дослідження податкової системи України з огляду на винесення на суспільне обговорення Концепції реформування податкової системи України та можливі суттєві зміни у Податковому кодексі України, котрим закріплено загальнодержавні та місцеві податки, збори (обов'язкові платежі).

Чергове реформування податкової системи України почалося з податкового компромісу. Надалі планується докорінно змінити систему оподаткування. Нині діюча податкова система включає 22 податки, котрі пропонується скоротити до 9 за рахунок скасування збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності, збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності, рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктоводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України, збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору та збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.

Крім скасування пропонується скорочення кількості податків і зборів через їх трансформацію. Так, акцизний податок, збір за першу реєстрацію транспортного засобу, екологічний податок (з палива), збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками, трансформуються в акцизний податок. Екологічний податок (крім палива) та збір за спеціальне використання лісових ресурсів – у екологічний податок.

До рентної плати урядовці пропонують віднести плату за користування надрами, збір за користування радіочастотним ресурсом України та збір за спеціальне використання води. Планується, що податок на нерухоме майно буде охоплювати існуючі нині податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки та плату за землю. Єдиний податок охопить окрім, власне, єдиного податку, фіксований сільськогосподарський податок.

З огляду на очікування суспільства щодо перерозподілу співвідношення загальнодержавних та місцевих податків і зборів з метою

децентралізації потоків публічних фінансів актуальним є переведення податків із загальнодержавних у ранг місцевих. Проектом реформування передбачено зокрема таке переведення податку на нерухоме майно та фіксованого сільськогосподарського податку.

За сучасних умов існує необхідність своєчасного та поступового перегляду існуючих положень і норм податкового законодавства. Потребує уніфікації та спрощення облік, що створить умови для прозорості облікових процедур та однозначного їх сприйняття. Зокрема, реформування податку на прибуток підприємств має передбачати використання єдиного обліку, заснованого на стандартах фінансової звітності. Відтак, такий елемент, що визначається під час встановлення податку, як база оподаткування податку на прибуток підприємств, пропонується з'ясовувати за фінансовими результатами діяльності підприємства. Дані про тимчасові та постійні податкові різниці, які мають враховуватися при визначенні податкового прибутку (збитку) звітного періоду, що наведені у відповідних регістрах бухгалтерського обліку, узагальнюються у зведеному регістрі та використовуються для складання відповідних форм фінансової звітності. Наразі пропонується фінансові результати діяльності підприємства визначати за стандартами фінансової звітності.

Сьогодні кількість податкових різниць податкового прибутку підприємств складає сорок дев'ять, у тому числі витрати на навчання, витрати на ремонт, витрати на відрядження тощо. Слушними, вважаємо, є пропозиції щодо їх скорочення до трьох: амортизація, формування резервів, фінансові операції (операції з цінними паперами, відсоткові витрати).

Вкрай незадовільною є ситуація, що склалася з розмірами податкового навантаження на зарплатні доходи в Україні. Під податковим навантаженням маємо на увазі співвідношення суми усіх зарплатних податків (податок на доходи фізичних осіб та внески до Пенсійного фонду і на соціальне страхування), до всіх зарплатних доходів. Воно у відсотковому відношенні посередньо в 1,5 рази вище, ніж у країнах Європейського Союзу. Потребує значного скорочення податкового навантаження та частина зарплати, яку низка працедавців виводять з готівкового обігу і роздають «у конвертах».

Разом із податковою реформою повинні відбуватися зміни і в системі соціального страхування. Відзначимо, що вирішити проблему за рахунок зменшення ставок єдиного соціального внеску та податку на доходи фізичних осіб до середнього рівня Європейського Союзу неможливо за нинішнього фінансового стану держави та бюджетного дефіциту, адже це істотно зменшило б надходження у відповідні державні фонди коштів.

Одним із варіантів реформування єдиного соціального внеску є перерозподіл ставок, що нараховуються, та сум, що утримуються

із заробітної плати. Фіксовану суму єдиного соціального внеску пропонується встановити з трьох складових: 1) фіксована сума за ставкою 37 % розміру мінімальної заробітної плати, що стягується з роботодавця (зараз 450,66 грн), 2) відсоткова сума єдиного соціального внеску за ставкою 19 %, що нараховується на суму заробітної плати, що перевищує розмір мінімальної заробітної плати, 3) утримання єдиного соціального внеску із заробітної плати за ставкою 3,6 %. За прогнозами це дозволить зменшити навантаження на платників єдиного соціального внеску, проте зменшить надходження більш ніж на 45 млрд грн.

Різні варіанти реформування нинішньої моделі податку на доходи фізичних осіб спрямовані здебільшого на отримання додаткових надходжень, що за різними підрахунками можуть скласти 3,5–14,7 млрд грн. Різняться запропоновані моделі ставками податку на доходи фізичних осіб, при цьому базову ставку пропонується залишити на рівні 15 %, а підвищувати її до 20–25 % залежно від суми місячної заробітної плати у співвідношенні до мінімальної заробітної плати. З метою отримання додаткових надходжень і спрощення системи оподаткування доречною слід визнати уніфікацію ставок для всіх видів пасивних доходів (наприклад, дивідендів) податку на доходи фізичних осіб на рівні базової ставки 15 % [1]. Запропонований порядок обрахування єдиного соціального внеску сприятиме не тільки детінізації зарплати, а й її зростанню. Тож, відмітимо, що наразі потребує змін оподаткування прибутку з метою істотного спрощення обрахування податку та обмеження суб'єктивізму податкових інспекторів у визначенні бази оподаткування.

Реформування податкової системи має на меті вирішення проблем, що накопичилися у сфері оподаткування в Україні, а саме: детінізація доходів громадян, подолання корупції, декриміналізація податку на додану вартість, підтримка малого й середнього бізнесу та ін. Проте, лише зміни у податковій системі не вирішать низку проблем в оподаткуванні. Для цього потрібно здійснювати заходи із стимулювання детінізації економіки та зростання виробництва в Україні. Серед ініціатив уряду виділимо розроблені проекти із реформування єдиного соціального внеску, обмеження готівкового обігу, запровадження непрямих методів контролю доходів фізичних осіб, добровільного разового декларування майна та податкової амністії для громадян. Непрямий метод контролю сплати податків полягає у запровадженні контролю відповідності фактичних витрат громадян на придбання активів їхнім реальним доходам. До цього слід провести разове добровільне декларування майна та податкову амністію для громадян, котрі дозволять встановити точку відліку активів фізичних осіб на момент введення непрямого методу контролю сплати податків.

Для припинення підживлення тіньового ринку та виводу України з числа найвідсталіших країн Європи за рівнем готівкового обігу потрібно обмежити готівкові розрахунки. Керівництво ДФС, зокрема, пропонує встановити обмеження у розмірі до 15 мінімальних заробітних плат для готівкових розрахунків. Таким чином, планується легалізація зарплат, тобто вивести доходи фізичних осіб із тіні, оскільки доплата у «конвертах» стане не вигідною. Окремо слід виділити необхідність посилення мотивації працедавців до збільшення реальної зарплати своїм працівникам. Також, окрім можливості приховувати товар для збуту поза обліком, у підприємців повинно не бути в цьому потреби.

Зазначимо, що ідея реформування податкової системи знайшла підтримку серед громадськості та бізнесу. Як одні, так і інші підтримують ідею скорочення кількості податків та зменшення розміру ставки єдиного соціального внеску та податку на доходи фізичних осіб. Окремо відзначимо необхідність запровадження вказаних змін одночасно з пенсійною реформою. Багаторічна практика діяльності Державної податкової служби, Міністерства доходів і зборів, Державної фіскальної служби доводить, що переважна більшість проблем може бути вирішена як із точки зору інтересів держави, так і з точки зору інтересів бізнесу та працівників.

Вважаємо, потребує перегляду підхід до формування ставок та бази оподаткування податку на доходи фізичних осіб, так званих трудових доходів. Нині ці доходи обкладаються податком за загальною ставкою 15 %. При цьому низка інших видів доходів фізичних осіб оподатковуються за зниженими ставками.

Так, правильним вважаємо є вирівнювання ставок податку на доходи фізичних осіб, наприклад, на дивіденди. Доцільними є зміни в базі оподаткування, зокрема введення замість податкової соціальної пільги неоподаткованого мінімуму. Проте, переважна більшість фізичних осіб, які мають великі статки, не отримують трудових доходів у тому розумінні, в якому це поняття викладено у законодавстві. З цих коштів потім отримуються дивіденди або проценти від вкладів. Відтак, знижена ставка дозволяє уникати заможним особам належної участі у формуванні доходної частини бюджету.

Також необхідно реформувати податок на доходи фізичних осіб у частині трудових доходів таким чином, аби після сплати податків особі лишався повноцінний розмір доходів, із суттєвим перевищенням прожиткового мінімуму, щоб особа могла інвестувати у свою родину.

Аналізуючи внесені за останній рік зміни до Податкового кодексу, відзначимо збільшення податкового навантаження. Було введено військовий збір, оподаткування депозитів, зміни в оподаткуванні нерухомості тощо.

Реформування податків на доходи фізичних осіб не повинно привести до збільшення податку з мінімальної заробітної плати. Цей податок не повинен бути надто визискувальним для найбільш незахищених верств населення. Так, показники бідності нині розраховуються із заниженого прожиткового мінімуму. Проведення розрахунків на основі об'єктивного, реального прожиткового мінімуму виявили б, що показники бідності в Україні є значно вищими.

Основні новації у податковій системі України повинні стосуватися не зменшення розміру податків, а збільшення надходжень коштів у відповідні фонди, а також підвищення відповідальності роботодавців щодо дотримання законодавства з оплати праці й податкового законодавства. Одним із головних порушень є декларація роботодавцями у звітах не реальної заробітної плати, а мінімальної. Тому дані державної статистики і податкової звітності, а також звітності до Пенсійного фонду не відповідають реальним цифрам про зарплату, яку роботодавці виплачують своїм працівникам. Доповнити комплекс заходів, які можуть сприяти виправленню ситуації, слід через підвищення відповідальності роботодавців шляхом внесення змін до Кодексу законів про працю, Кодексу про адміністративні правопорушення та Кримінального кодексу [2].

Наостанок підкреслимо, що запропоновані урядом радикальні кроки у реформуванні податкової системи України потрібно здійснювати розважливо, із врахуванням всіх ризиків. Наразі вимоги до податкової системи України перебувають у сфері компромісу між двома взаємовиключними принципами – соціальної справедливості та економічної ефективності. Слід визнати, що в Україні економічна система є неефективною і не сприяє економічному зростанню країни, так само як і податкова система України є несправедливою і потребує реформування.

**Список використаних джерел:** 1. Податковий кодекс України : закон України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 2. Концепція реформування податкової системи України / Кабінет Міністрів України. – 26 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.kmu.gov.ua/document/247504345/Концепція реформування податкової системи України.pdf](http://www.kmu.gov.ua/document/247504345/Концепція_реформування_податкової_системи_України.pdf). 3. Оверчук О. Податкова реформа для громадян – багиг без прянника? [Електронний ресурс] / Олена Оверчук, Тетяна Рубан // Профспілкові вісті. – 13.10.2014. – Режим доступу: [http://www.psv.org.ua/arts/Vnutrisne\\_jitia/view-2440.html](http://www.psv.org.ua/arts/Vnutrisne_jitia/view-2440.html).

*Надійшла до редколегії 11.12.2014*



## Пабат О. В. Современное состояние налоговой системы Украины

*Определены главные задачи реформационных изменений в налоговую систему Украины, акцентировано внимание на проблемах функционирования существующей системы, сделаны соответствующие выводы. Проанализированы последние шаги в сфере упрощения налоговой системы, в частности, в налоговом законодательстве. Сделан вывод о том, что налоговая система Украины характеризуется сложной системой администрирования и большим количеством самих налогов. Предложено для упрощения системы налогообложения уменьшить количество налогов. Определены задачи налоговой реформы в Украине.*

**Ключевые слова:** налог, налоговая система, налогообложение, Налоговый кодекс Украины, государственные доходы, финансовое законодательство, государственное регулирование, реформа налоговой системы.

## Pabat O. V. The current state of the tax system of Ukraine

*The main tasks while amending the tax system of Ukraine are determined in the article; special attention is paid to the problems of the existing system functioning. It is concluded that the tax system of Ukraine is characterized with a complex system of administration and a great number of taxes themselves. It is considered appropriate to simplify the tax system to reduce the amount of state taxes twice. The tasks of the tax reform in Ukraine are defined.*

*Besides abolition of a number of taxes the issue of reducing some taxes and fees through their transformation is discussed. It is offered to realize the redistribution of the state and local taxes and fees aiming at to decentralize the flows of public finances. The author also offered to unify and simplify taxation that create conditions for transparent accounting procedures and unambiguous their perception.*

*Unsatisfactory situation concerning the size of the tax burden on wage incomes in Ukraine is analyzed. Correlation of the amount of all wage taxes (physical persons' income tax and contributions to the Pension Fund and for social insurance) to all wage incomes is considered under the tax burden.*

*Together with the tax reform it is suggested to make changes in the system of social insurance. The prospects of reforming the unified social fee with the redistribution of rates that are charged and the amounts that withhold from wages are studied.*

*The opportunities of reforming the current model of physical persons' income taxes in order to increase additional earnings to the budget are analyzed. The conclusion about the need to change profits' taxation aiming at significant simplification of the tax's calculation and limitation of tax inspectors' subjectivism in determining the tax base is made. The need to revise the approach on forming the rates and the tax base of physical persons' income tax is defined.*

**Keywords:** tax, tax system, taxation, Tax Code of Ukraine, state revenues, legislation in financial sphere, state regulation, tax system's reform.

