

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

Податкова політика у системі макроекономічного регулювання

Студента 2 курсу, 1м групи,
спеціальності 072
«Фінанси, банківська справа та страхування»
спеціалізації «Державні фінанси»

Бабенка
Валентина
Анатолійовича

Науковий керівник
д.е.н., професор

Бондаренко Олена
Сергіївна

Гарант освітньої програми
завідувач кафедри фінансів,
заслужений діяч науки і техніки України
д.е.н., професор

Чугунов Ігор
Якович

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В СИСТЕМІ МАКРОЕКОНОМІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ

1.1. Сутність податкової політики та її вплив на розвиток економіки держави

1.2. Зарубіжний досвід розробки та реалізації податкової політики

РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В СИСТЕМІ МАКРОЕКОНОМІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ

2.1. Тенденції формування податкових надходжень до бюджету

2.2. Вплив податкової політики на макроекономічні показники

РОЗДІЛ 3. РОЗВИТОК ПІДХОДІВ ДО ФОРМУВАННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ У СИСТЕМІ МАКРОЕКОНОМІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ

3.1. Напрями реформування податкової політики

3.2. Удосконалення механізму реалізації податкової політики на засадах інституційного підходу

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

В сучасних умовах важливою складовою розвитку економіки України є забезпечення дієвості системи оподаткування, яке залежить від особливостей реалізації податкової політики. Податкова політика є одним з найбільш активних інструментів державного регулювання соціально-економічного розвитку, інвестиційного клімату, структурних змін у промисловості та прискорення зростання стратегічних галузей.

З урахуванням сучасних національних умов функціонування економіки, актуальним є формування та реалізація податкової політики, що сприятиме прискоренню економічного зростання, розвитку повноцінних учасників ринку та скороченню дефіциту бюджету. У цьому напрямку важливим є дослідження особливостей реалізації податкової політики у системі макроекономічного регулювання.

Метою дипломної роботи є обґрунтування особливостей реалізації податкової політики у системі макроекономічного регулювання та визначення напрямів підвищення її ефективності.

Основні завдання даного дослідження полягають в наступному:

- обґрунтувати сутність податкової політики та визначити її вплив на розвиток економіки держави;
- дослідити зарубіжний досвід розробки та реалізації податкової політики;
- оцінити тенденції формування податкових надходжень до бюджету на сучасному етапі;
- визначити характер впливу податкової політики на макроекономічні показники;
- сформулювати напрями реформування податкової політики;
- розробити рекомендації з удосконалення механізму реалізації податкової політики на засадах інституційного підходу.

Об'єктом дослідження є податкова політика України.

Предметом дослідження є теоретико-методологічні та практичні аспекти реалізації податкової політики у системі макроекономічного регулювання.

Основні положення формування та реалізації податкової політики, їх місце в системі макроекономічного регулювання розглядали в своїх працях такі вчені як У. Петті, А. Сміт, Д. Рікардо. У вітчизняній фінансовій науці різні аспекти податкової політики висвітлені В.Л. Андрущенко, О.Д. Василюком, В.П. Вишневським, Ю.Б. Івановим, А.І. Крисоватим, І.О. Луніною, І.О. Лютим, М.І. Мельник, А.М. Соколовською, О.В. Третьяковим, І.Я. Чугуновим, В.М. Федосовим. Разом з цим, пошук раціональних методів реалізації податкової політики залишається актуальними, а тому вимагають подальших наукових досліджень.

У процесі виконання дослідження використані такі методи: формально-логічний, порівняльно-правовий, статистичний, системно-функціональний, теоретико-прогностичний та інші.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретичному обґрунтуванні та розробленні практичних рекомендацій щодо втілення певних напрямків реформування податкової системи України та удосконалення податкового механізму.

Практичне значення одержаних результатів зумовлюється актуальністю й новизною висвітлених у дипломній роботі проблем та залежностей, а також пропозиціями щодо оптимізації оподаткування в Україні.

Ефективна податкова політика є однією з ключових умов благополучного політичного і економічного існування держави, забезпечуючи не тільки наповнення державного бюджету, а й соціальну стабільність, відсутність серйозних соціальних протиріч між різними групами населення. Це відбувається на основі фінансування витрат етапів суспільного відтворення, соціальних програм пенсійного і соціального забезпечення, освіти, охорони здоров'я, забезпечення видатків на оборону та безпеку, утримання законодавчих, виконавчих і судових органів державної влади.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В СИСТЕМІ МАКРОЕКОНОМІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ

1.1 Сутність податкової політики та її вплив на розвиток економіки держави

На сучасному етапі функціонування національної економіки реалізація успішної податкової політики визначається впливом екзогенних та ендегенних факторів. Основними з них залишаються ступінь розвитку міжнародного співробітництва, рівень зайнятості та безробіття населення, ступінь фінансування соціальних програм; стан розвитку економіки, досконалість нормативно-правового регулювання. Регулятивні процедури та заходи держави у сфері оподаткування визначаються завданнями податкової політики, що зумовлюється соціально-економічним устроєм суспільства, розвитком економіки держави.

В сучасних умовах податкова політика відображає сукупність інструментів, способів і методів, спрямованих на створення ефективного механізму податкового регулювання економічного і соціального розвитку держави.

На думку Ю. Б. Іванова та О. М. Тищенко, податкова політика – це «система відносин, які складаються між платниками податків і державою, а також стратегія їх дій у різних умовах ведення господарства і різних економічних системах» [3, с. 13]

П. В. Мельник визначає податкову політику як «поєднання об'єктивності економічної категорії податків, реального стану системи економічних відносин у державі та суб'єктивності податкової діяльності як сукупності конкретних дій, рішень різних органів, гілок і рівнів державної влади» [7, с. 4].

Ільяшенко В. А. стверджує, що податкова політика «виявляється в сукупності організаційно-правових та фінансово-економічних заходів держави у сфері регулювання податкових відносин, які спрямовані на мобілізацію та

використання фінансових ресурсів у системі регулювання соціально-економічного розвитку країни» [4].

А. І. Крисоватий висвітлює податкову політику як «діяльність держави у сферах запровадження, правового регламентування та організації справляння податків та податкових платежів, які є знаряддям розподілу та перерозподілу частини валового внутрішнього продукту та формування централізованих фондів грошових ресурсів держави» [6, с. 15].

Таким чином, проаналізувавши різні підходи науковців до визначення «податкової політики», можна виокремити основні твердження, що є справедливими для даного поняття. Це такі як:

- податкова політика має розкривати особливості взаємозв'язків між елементами системи відносин між платниками податків та держави;
- податкова політика має враховувати особливості поєднання податків, як економічної категорії, та сукупності рішень органів державної влади;
- податкова політика має визначати сукупність дієвих заходів держави в сфері встановлення, стягнення та регулювання податків;
- податкова політика передбачає обов'язкове регулювання функціонування податкової системи законодавчими нормативами.

Враховуючи представлені визначення доцільно визначати, що в сучасних умовах податкова політика має відображати систему правових, економічних і організаційних норм і процедур держави у сфері оподаткування, які на основі взаємодії забезпечать регулювання податкових відносин у напрямку формування надходжень податків до централізованих фондів грошових ресурсів держави й стимулювання економічного зростання за допомогою податкової системи. Головною метою податкової політики є пошук оптимального співвідношення між фінансовими можливостями держави та обсягом видаткових статей соціально-економічного характеру.

Податкова політика може набувати різних форм. Серед основних переважна кількість дослідників виділяють три, які визначаються на основі встановлення

залежності між поставленими державою цілями фіскального регулювання. Вони є такими:

- Політика максимальних податків, що характеризується збільшенням кількості податків, зростанням податкових ставок, скороченням податкових пільг. Метою таких заходів є нарощування маси податкових надходжень. Однак жорсткі умови оподаткування можуть спровокувати замість очікуваного приросту державних доходів їх скорочення в зв'язку зі згортанням виробництва і відсутністю зацікавленості в його розвитку, а також ухилення від сплати податків.
- Політика економічного розвитку. Передбачає скорочення податкового тиску на підприємців при зниженні рівня витрат держави, перш за все соціальних програм. Негативним наслідком такої політики є те, що скорочення видатків соціального спрямування при цьому не завжди компенсується розширенням підприємницької активності.
- «Змішана» політика. Поєднує в собі попередні форми, забезпечуючи високий рівень податків, що спрямовуються на реалізацію соціальних гарантій. Як недолік такого підходу можна виділити провокацію інфляційних тенденцій.

Ефективність податкової політики для держави проявляється в збільшенні обсягу податкових надходжень, а для платників податків – в зменшенні частки доходу, який має бути сплачений до бюджету. Таким чином, ефективність податкової політики в цілому потребує підтримки балансу між інтересами держави та платників податків, а також забезпечення найбільш раціонального розподілу фінансових ресурсів з метою забезпечення запланованих темпів економічного зростання.

На ефективність податкової політики впливає ряд факторів: потреба держави в фінансових ресурсах; рівень інфляції; загальні цілі держави; дефіцит чи профіцит державного бюджету; рівень соціального забезпечення населення; політична ситуація; рівень підприємницької активності; рівень зайнятості; мінливість законодавчої бази; обсяги реального ВВП.

Податки розглядаються державними структурами не тільки як джерело, що забезпечує формування фінансових ресурсів для реалізації основних функцій держави, а й як інструмент керуючого впливу, який дозволяє організувати процеси розподілу створеного товариством доходу. Необхідність раціоналізації процесів управління передбачає вироблення як загальних напрямків, так і технічних прийомів у використанні податкових відносин. Сукупність таких дій, послідовно здійснюваних протягом певного проміжку часу, позначається поняттям «податкова політика» [9].

Податкова політика відіграє визначальну роль в формуванні фінансових ресурсів держави, шляхом наповнення державного бюджету через механізм оподаткування. За допомогою податкової політики держава регулює рівень, структуру і розміщення виробництва, змінює макроекономічні пропорції за допомогою управління бюджетним дефіцитом і здійснення політики підтримки пріоритетних галузей. Зміна умов оподаткування для виробництв, що знаходяться в стадії структурної кризи, дозволяє уникнути масових банкрутств, використовувати вивільняються ресурси за рахунок скорочення податків для інвестицій в виробництво. Соціальна роль податкової політики проявляється в можливості держави вирішувати податковими методами проблему соціального забезпечення незахищених верств населення та регулювати інші соціальні проблеми.

Аналіз практики формування податкової політики дозволяє виділити наступні важелі:

- співвідношення прямих і непрямих податків;
- використання податків різного ступеня прогресії.

Податкова політика як спосіб фінансового регулювання економіки здійснюється за допомогою таких важелів, як оподаткування і державних витрат. В залежності від рівня керованості фіскальними інструментами розрізняють дискреційну (свідому) і недискреційну (автоматичну) фіскальну політику (рис. 1.1.).

Дискреційна фінансова політика – свідоме маніпулювання урядовими закупівлями, ставками податків і розмірами трансфертних платежів.

Основними інструментами дискреційної політики є:

- 1) зміна обсягу податкових вилучень або скасування податків або зміна податкової ставки. Змінюючи податкову ставку, уряд може утримати доходи від скорочення в період спаду чи, навпаки, знизити наявний дохід у період буму;
- 2) здійснення за рахунок коштів державного бюджету програм зайнятості, які мають за мету забезпечення безробітних роботою;
- 3) реалізація соціальних програм, які включають в себе виплату допомоги по старості, інвалідності, допомоги малозабезпеченим сім'ям, витрати на освіту [12, с. 16–17.].

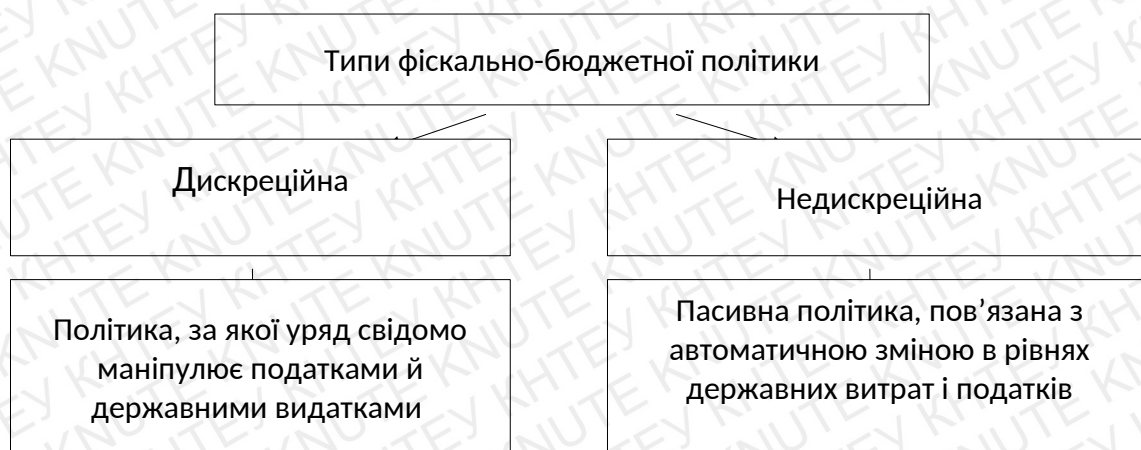


Рис.1.1. Типи фінансово-бюджетної політики.

Дискреційна політика поділяється на:

- стимулюючу, що збільшує сукупний попит за допомогою зростання державних витрат і зниження податків;
- обмежувальна, що стримує сукупний попит за допомогою зниження державних витрат і підвищення податків.

Перша передбачає збільшення урядових видатків, зниження податків або певне поєднання двох попередніх засобів. Стимулююча політика може породжувати інфляцію. Обмежувальна фінансова політика передбачає зниження

урядових видатків, збільшення податків або певне поєднання двох попередніх інструментів, застосовується для боротьби з інфляцією, а стимулююча – для згладжування циклічності розвитку економіки і забезпечення економічного росту (рис.1.2.).

Як видно з рисунка 1.2. зменшення сукупного попиту супроводжуватиметься зменшенням обсягу національного виробництва і виникненням циклічного безробіття.

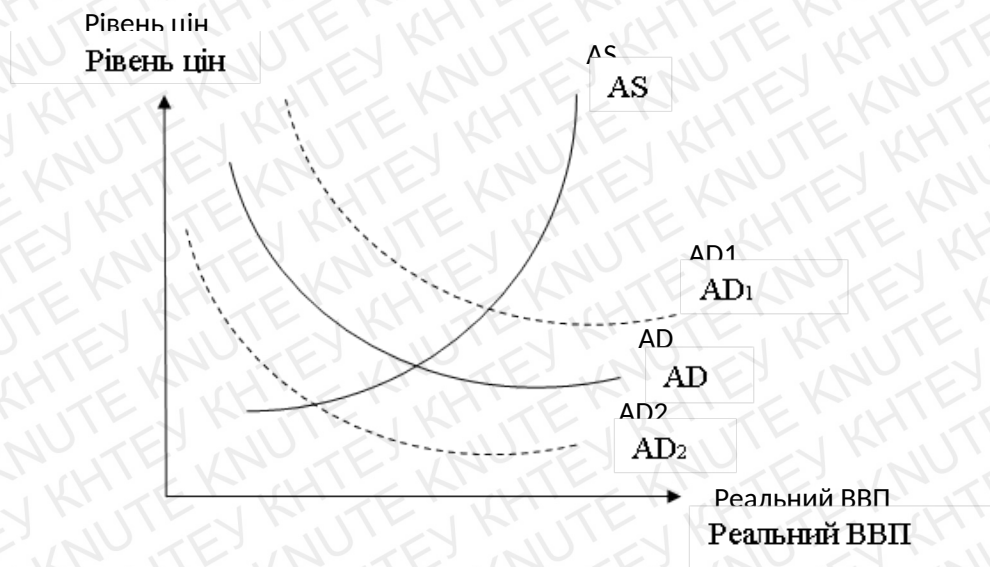


Рис 1.2. Стимулююча фіскальна політика.

Під час спаду ВВП (лінія AS) бюджет стає дефіцитним, бо доходи фізичних і юридичних осіб зменшуються і відповідно скорочуються податкові надходження, а видатки з державного бюджету, наприклад виплати з безробіття, зростають. Для подолання спаду уряд може використати стимулюючу фіскальну політику, яка веде до виникнення дефіциту державного бюджету. Коли, уряд збільшує сукупні видатки (лінія AD_1), то реальний обсяг виробництва зростає, а рівень безробіття знижується. Щоб подолати спад, уряд може також знизити податки або поєднати збільшення видатків і зниження податків, щоб досягти бажаного початкового зростання споживання та збільшення сукупного попиту і реального ВВП. Таким чином, обмежувальна політика спрямована на подолання інфляційного попиту [13].

Недискреційна фіскальна політика – автоматична зміна податків і державних витрат, яка викликається переходом самої економіки з одного стану в інший при незмінних ставках податків і трансфертних програм.

Основним інструментом недискреційної фіскальної політики служать вбудовані стабілізатори: допомога по безробіттю, допомога по бідності, прогресивний прибутковий податок, субсидії, які впливають на збільшення або скорочення дефіциту державного бюджету в залежності від стану економіки.

Фіскальна політика повинна орієнтуватися на позитивне сальдо урядового бюджету, якщо перед економікою стоїть проблема контролю за інфляцією.

Щоб з'ясувати, чи правильно проводиться урядом фіскальна політика, необхідно оцінити її результати. Найбільш часто в цих цілях використовують стан державного бюджету, так як здійснення фіскальної політики супроводжується зростанням або скороченням бюджетних дефіцитів або надлишків. Проте судити за цими показниками про дієвість проведеної дискреційної політики достатньо складно. Це пояснюється тим, що, з одного боку, фактичні бюджетні дефіцити і надлишки можуть змінюватися внаслідок цілеспрямованої зміни державних витрат і податків, а, з іншого боку, на їх розміри можуть вплинути зміни об'єму національного продукту, доходів, що обумовлено існуванням вбудованої стабільності. Щоб розділити ці причини і мати можливість оцінити правильність прийнятих мір, використовують бюджет повної зайнятості. Він показує, якими були б дефіцит або надлишок державного бюджету, якщо б економіка функціонувала в умовах повної зайнятості[14].

Очевидно, що оподаткування та державні витрати є потужним інструментом органів державної влади, що суттєво впливає на розпорядження доходами, споживання та інвестиції.

Дослідження науковців Matthias Burgert та Volker Wieland щодо полі податкової політики у фіскальній консолідації показало, що підвищення податкового навантаження призводить до зниження економічної активності в довгостроковій перспективі. Таким чином, якщо вивільнені кошти від зниження

державного боргу, і, відповідно, сплачених відсотків за ним, використовуються для зниження фіскального тиску на платників податку (вивільнені від зменшення державного боргу кошти використовуються на фінансування видатків, які б за інших умов фінансувалися за допомогою коштів отриманих від оподаткування), то реальний ВВП, робочий час і споживання домогосподарств збільшиться у довгостроковій перспективі. Розроблена науковцями модель показала, що довгостроковий приріст економічної активності від зниження податку на прибуток є більшим, ніж потенційний приріст від зменшення інших видів податків [1, с. 52-54].

1.2 Зарубіжний досвід розробки та реалізації податкової політики

На створення податкових систем в окремих країнах вплинув їх індивідуальний менталітет, а також сукупність економічних та географічних, політичних та релігійних факторів і конкретних історичних умов. Отже, податкові системи різних країн, навіть у межах міжурядових асоціацій, таких як Європейський Союз, відрізняються за структурою та правилами оподаткування. Хоча розвиток міжнародних інтеграційних процесів сприяє зближенню показників ефективності макроекономічних систем країн, включаючи об'єднання податкових систем.

На практиці розвинуті податкові країни найчастіше використовували такі методи та інструменти державного впливу на показники економічного та соціального розвитку податків, як зміни рівня податкового навантаження платників податків; використання різних форм або податкових заходів; маніпулювання обсягом податкового регулювання та ступінь покриття деякими або іншими податками різних груп платників; встановлення або скасування податкових пільг або інших преференцій; диференціація податкових ставок.

Для того, щоб забезпечити здійснення регуляторного впливу на економічні показники деяких федеральних утворень в деяких країнах з розвиненою ринковою

економікою, такі країни отримують досвід у створенні регіонів та комун федеральних податкових асигнувань, податків та зборів.

За результатами дослідження податкових систем провідних економічно розвинутих країн світу можливо дійти висновку про існування стійкої тенденції до підвищення ролі податків на споживання. Зокрема частка таких податків зросла з 12% до 18% за практично незмінних підходів до оподаткування прибутку юридичних осіб та доходу фізичних осіб. Країни-члени Європейського Союзу однією з обов'язкових умов набуття членства в даному міждержавному утворенні встановили умову введення до системи оподаткування податку на додану вартість зі ставкою на рівні 15-20%, що має сприяти встановленню рівних умов конкурентної боротьби між економічними суб'єктами країн-членів ЄС.

За рівнем податкового тягаря, передбаченого чинною в певній країні системою оподаткування, всі країни світу можливо поділити на дві групи[15,с. 5-6]:

- 1) юрисдикції з високими податками;
- 2) юрисдикції з ліберальним оподаткуванням.

Переважає більшість країн з розвинутою ринковою економікою відноситься до юрисдикцій із високими податками. Зокрема, ставки податку на прибуток юридичних осіб та податку на доходи фізичних осіб досягають 30-60%, а ставки податків на доходи, отримані у формі процентів, дивідендів та роялті – 15-35%. Правова система таких країн передбачає жорстку регламентацію створення суб'єктів господарювання, суворий контроль фінансової звітності та застосування фінансових, адміністративних та кримінальних санкцій у випадку порушення податкового законодавства.

Провідні країни використовують ряд інструментів для досягнення цілей і завдань, пов'язаних з управлінням податковою системою. Основним інструментом управління податковими надходженнями є ставка податку, яка може змінити стан, не впливаючи на цілий ряд податкових законів. Держава впливає на показники економічного розвитку за рахунок введення диференційованих ставок податку

для окремих категорій платників податків, адміністративних одиниць, господарюючих суб'єктів, які здійснюють важливу економічну діяльність в країні.

Такий інструмент реалізації державної податкової політики як податкова пільга залишається загальним у країнах з розвинутою ринковою економікою. Їх колекції в кожному штаті, де є інтерес до політичної і бізнес-еліти, держава готова стимулювати або, навпаки, стимулювати розвиток деяких видів економічної діяльності, регіонів, збільшення доходів або зменшення деяких категорій платників податків.

Останнім часом у більшості розвинених країн спостерігається тенденція до збільшення бюджетних витрат. Ситуація посилюється популяризацією податкових пільг, що призводить до зниження податкової бази.

Під пильною увагою держави є такий об'єкт податкового регулювання як інвестиційна діяльність. З метою стимулювання інвестиційної активності у багатьох країнах з розвинутою ринковою економікою прибуток, що спрямовується на інвестування, повністю або частково звільняється від оподаткування. Широкого поширення набув досвід звільнення від податку на додану вартість високотехнологічного устаткування та обладнання, а також запасні частини до нього. Діяльність інвестиційних фондів у багатьох країнах діяльність яких не оподатковується прибутковим та іншими видами податків, зборів (обов'язкових платежів).

Наймасштабніші заходи податкового стимулювання шляхом зниження податкового навантаження застосовували високорозвинені країни – США, Канада, Великобританія, Німеччина, Франція, Швейцарія, Норвегія, а також Китай, Індія, Казахстан, Тайвань. В першу чергу це стосувалося податку на прибуток підприємств, податку на додану вартість (ПДВ), акцизних зборів, внесків у фонд соціального страхування[16,с. 158-159].

Одним з найважливіших напрямків податкового регулювання стало стимулювання інвестиційних процесів з метою відновлення реального сектору, в першу чергу – через надання пільг і податкових вирахувань компаніям, які здійснювали цільові інвестиції. Так, у Великобританії підприємства були

звільнені від податку на зарубіжні дивіденди, в Казахстані не справлялося експортне мито на вуглеводні товари. Антикризова програма Німеччини передбачала податкову знижку для самозайнятих осіб на суму витрат на модернізацію обладнання.

Австралія застосувала інвестиційну податкову знижку за ставками 10–30% від суми інвестицій на придбання сучасних основних засобів. Більшість країн світу у тій чи іншій мірі застосовували прискорену амортизацію, яка сприяла прискоренню відшкодування від капітальних вкладень у розвиток виробництва. Деякі країни до 30-50% збільшували розмір амортизаційної премії (віднесення на валові витрати додаткового розміру вартості основних засобів), упроваджували амортизаційні пільги для малого і середнього бізнесу.

При реформуванні ПДВ застосовувалися такі основні підходи, як зниження ставки податку і заміна ПДВ податком на споживання. Деякі країни (наприклад, Індія) застосовували послідовно обидва заходи. Масштабна реформа ПДВ в Китаї шляхом заміни схеми начислення цього податку (вилучаючи витрати на капітальне обладнання з бази оподаткування) і зміни міждержавних режимів руху ПДВ (відміна режиму звільнення від ПДВ імпортованого обладнання та відміна режиму повернення за кордон ПДВ, сплаченого в Китаї) стимулювала зростання капітальних вкладень всередині країни[17].

Проте, ряд країн в умовах кризи вирішували свої проблеми протилежним шляхом – через збільшення податків. Так, Литва, Латвія, Іспанія підвищили ставки ПДВ, Китай підвищив ставку ПДВ на видобуток корисних копалин.

Іспанія, як і Україна, збільшила акцизи на бензин, алкоголь, тютюн (але при цьому зменшила ставки на деякі прямі податки і скасувала податок на багатство).

Високорозвинуті країни, що в цілому знижували рівень податкового тиску, також, з метою вирішення соціальних зобов'язань держави, підвищували певні податки. Наприклад, Великобританія суттєво (до 45%) збільшила ставку податку на доходи, що перевищують 150 тис. фунтів на рік, збільшила соціальні платежі і навіть створила спеціальний податковий підрозділ, який опікувався надбагатими платниками податків. Завдання податкової політики, а отже і податкового

регулювання, у країнах із розвинутою ринковою економікою зводяться до забезпечення держави необхідною для її нормального функціонування фінансовою базою, створення ефективних механізмів та сприятливих умов для регулювання господарської діяльності країни у цілому, згладжування значних дисбалансів у доходах населення, що виникають в умовах ринкової економіки.

Таким чином, податкове регулювання досить широко застосовується державами світу для регулювання динаміки економічного розвитку, набуваючи особливих масштабів і активізації у періоди кризи. При цьому найбільш широко вживаними засобами податкового регулювання є: зміна податкових ставок та податкової бази шляхом розширення переліку доходів, до яких застосовується нульова або пільгова ставка оподаткування, підвищення неоподаткованого рівня доходів; зміна політики акцизів; зменшення соціальних відрахувань; зміна амортизаційної політики; введення податкових пільг для наново створюваних підприємств та для суб'єктів середнього і малого підприємництва тощо.

РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В СИСТЕМІ МАКРОЕКОНОМІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ

2.1. Тенденції формування податкових надходжень до бюджету

Ефективність реалізації податкової політики характеризується динамікою та структурою податкових надходжень до бюджету. Податки є необхідною ланкою економічних відносин у суспільстві і є основною формою доходів держави, а також не менш важливим важелем економічного впливу держави на суспільне виробництво. Щоб розкрити роль податкових надходжень, проаналізуємо за даними офіційної звітності спочатку динаміку їх обсягів, а також частку у доходах Державного бюджету України (рис. 2.1). Статистичні дані, на основі яких було побудовано діаграми наведено в Додатку А.

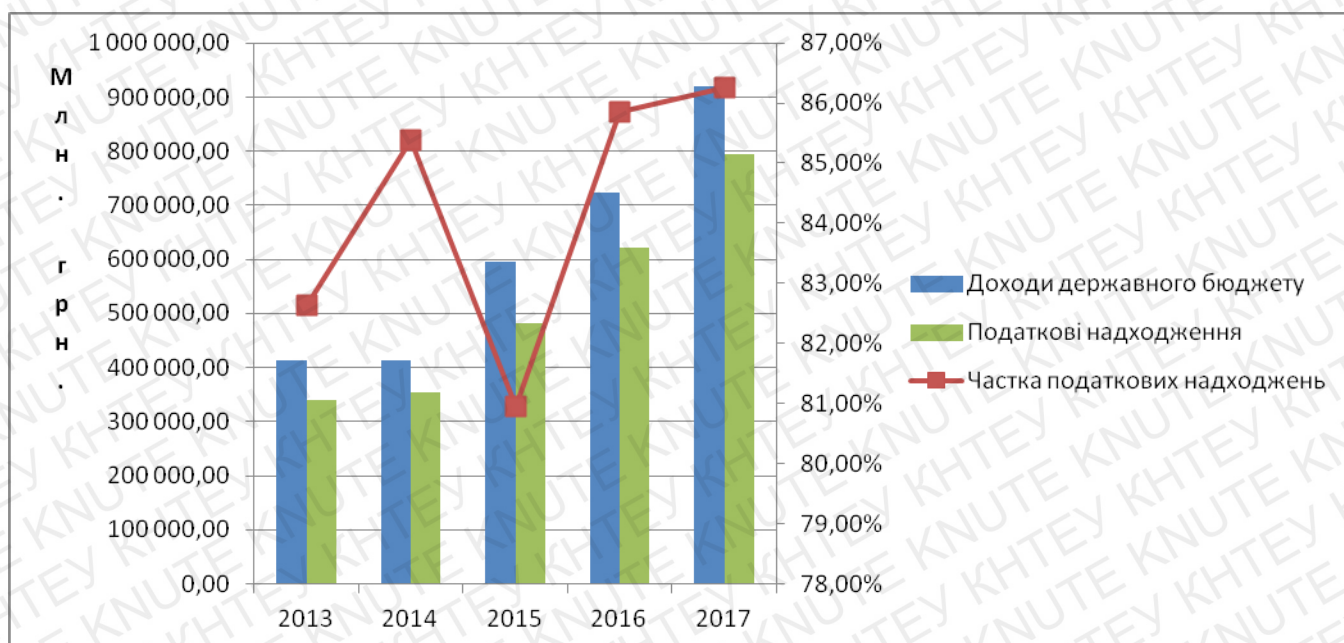


Рис. 2.1. Податкові надходження в структурі доходів Державного бюджету України.

Значне місце в системі доходів держави велика роль відводиться централізованому бюджету. Як система економічних розподільчих відносин він охоплює все суспільство, на відміну від інших фінансових ланок, які мають вужчі

рамки. Це пов'язано з тим, що централізований бюджет має забезпечувати існування держави, її економічний та соціальний розвиток. Державний бюджет показує бюджетний потенціал, який фактично спроможна сформувати країна, і виступає вихідною базою для розробки поточної фінансової політики[20].

Державний бюджет України формується у середньому на 84% за допомогою податкових надходжень. Динаміка останніх років відображає тенденцію до зниження частки неподаткових надходжень в структурі бюджету: в 2013 їх частка становила 17,37%, тоді як в 2017 році такий показник опустився до 13,74%. Проте цього недостатньо, оскільки за європейськими нормами неподаткові надходження у структурі бюджету держави мають складати не більше, ніж 5% [18]. Це свідчить про неоптимальну структуру доходів бюджету. Не зважаючи на фіскальну корисність неподаткових надходжень, що є додатковими джерелами фінансових ресурсів, неявне фіскальне навантаження та підвищений адміністративний тиск, які виникають в процесі залучення, а також збільшення дефіциту бюджету та державного боргу за умови невиконання бюджетного розпису за доходами можуть загострювати ризики для економічної системи та звужувати фіскальний простір у майбутньому для відповідних органів.

Також з метою висвітлення основних показників функціонування податкової системи та виявлення їх основних тенденцій, доцільним є проведення аналізу складу, структури та динаміки податкових надходжень до Державного бюджету в розрізі прямих та непрямих податків, а також їх найважливіших складових за 2013-2017 рр.

Структуру податкових надходжень наведено на рис 2.2. Статистичні дані, на основі яких було побудовано діаграму наведено в додатку А.

У доходах Державного бюджету України переважають непрямі податки – їх питома вага у всіх податках за аналізований період складає у середньому 56%, з них найбільша доля належить податку на додану вартість (ПДВ) – близько 38%.

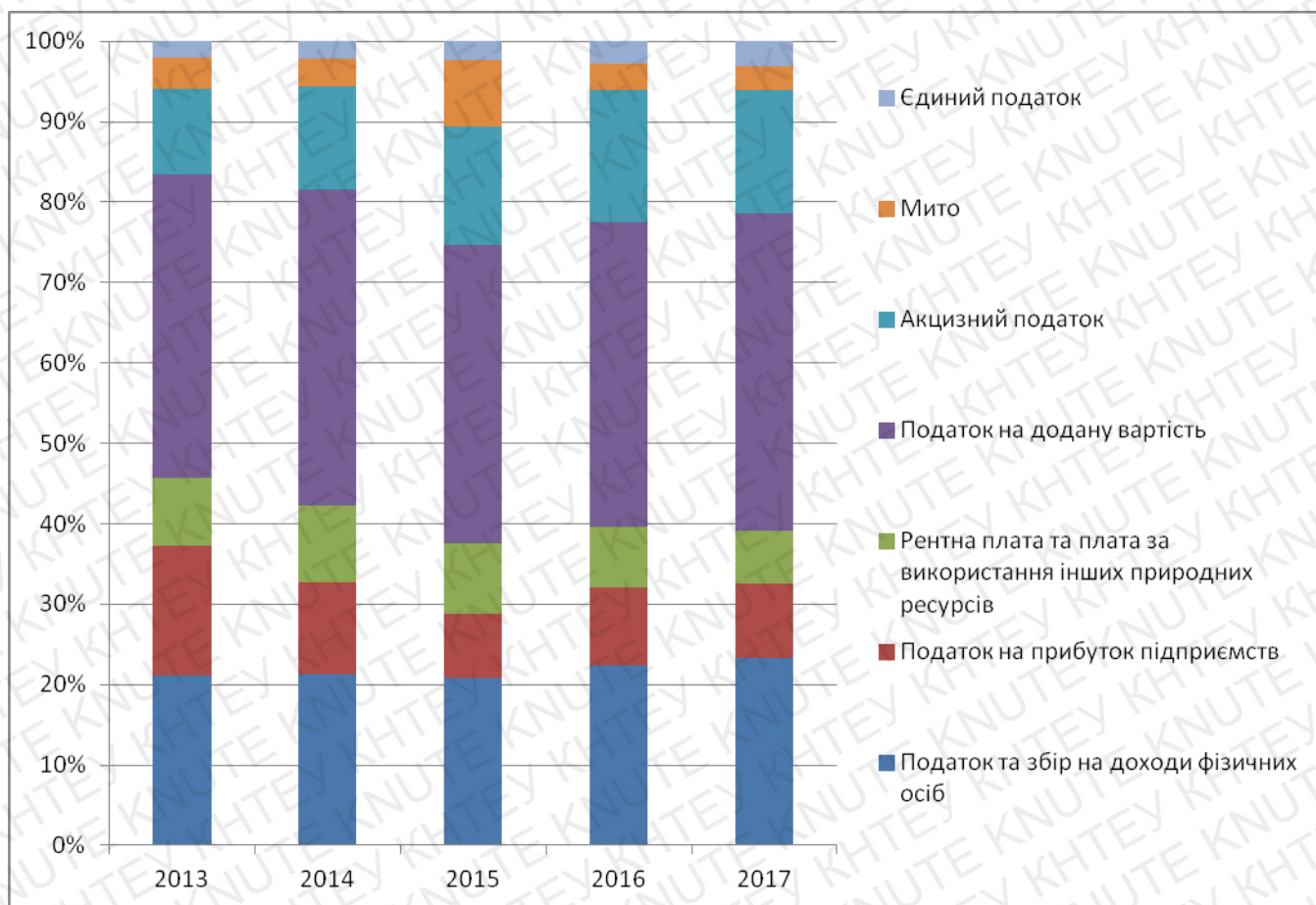


Рис. 2.2. Структура податкових надходжень до
Державного бюджету України.

Зростання в абсолютному вимірі й у структурному співвідношенні ПДВ, а також акцизного податку (АП) і мита зумовлено в кризових умовах посиленням фіскальної функції непрямих податків, що спричиняє збільшення податкового навантаження на споживання.

Так, найбільшою питомою вагою у загальній структурі податкових надходжень до Державного бюджету України протягом 2013-2017 рр. стабільно характеризується податок на додану вартість, частка якого коливається у діапазоні 37,1-39,5 % від загального обсягу податкових надходжень. За досліджуваний період податок на додану вартість зріс на 185 711,30 млн. грн., або на 144,78%. Таке зростання спричинене перш за все знеціненням національної валюти – гривні, а отже і номінальним зростанням бази оподаткування.

Акцизний податок в період 2013-2017 рр. зріс на 84 781,20 млн. грн., або на 231,21%. Зростання обсягів доходів від даного податку пояснюється поступовим підвищенням ставок податку. Варто зазначити, що механізм справляння даного податку має ряд недоліків, зокрема зростання обсягів тіньового обороту підакцизних товарів внаслідок суттєвого зростання їх вартості через підвищення акцизного податку, зростання кількості підробок вітчизняних та закордонних торгових марок. В той же час, частка акцизного податку в загальній структурі податкових доходів зросла з 10,76% до 15,29%. Таким чином, стягнення даного податку характеризується зростанням фіскальних властивостей та зменшенням регулюючого впливу цього платежу.

В Україні застосовуються наступні види мита: ввізне мито (встановлюється на товари, що ввозяться на митну територію України), вивізне мито (вивізне мито встановлюється законом на українські товари, що вивозяться за межі митної території України), сезонне мито (на окремі товари законом може встановлюватися сезонне мито на строк не менше 60 та не більше 120 послідовних календарних днів з дня встановлення сезонного мита). Загальна сума митних надходжень до Державного бюджету в 2017 році порівняно з 2013 роком зросла на 11 199,40 млн. грн., або на 84%. Частка мита в структурі доходів є незначною, та коливається в діапазоні 3-4%. Виключенням був 2015 рік, в якому частка такого податку зросла до рекордних 8,37%, що в грошовому вираженні становило 40300,8 млн. грн.

Основними проблемами справляння даного податку є:

- наявність значної кількості пільг зі сплати ввізного мита для окремих галузей та суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності;
- встановлення специфічних та комбінованих ставок ввізного мита без урахування специфіки поставок товару;
- відставання митного контролю від сучасних потреб пропускну здатності та світових стандартів контролю товарів;
- значна деталізація та надмірна диференціація у розмірах ставок ввізного мита на однорідні товари;

- корупційні діяння в митних органах призводять до зменшення надходжень до державного бюджету;
- ігнорування галузевими міністерствами та відомствами основних принципів і підходів щодо підготовки законодавчих актів з питань тарифного регулювання

Прямі податки в середньому за 2013-2017 рр. складають 44%. Другим за рейтингом бюджетоутворюючим податком у структурі податкових надходжень Державного бюджету протягом 2013-2017 рр. був податок на доходи фізичних осіб із діапазоном частки податкових надходжень від 21,2 % до 23,38 % зростання загального обсягу податкових надходжень. Варто зазначити, що при розрахунках показників до суми податку включався також військовий збір. Обсяги грошових надходжень даного податку підвищились в досліджуваний період на 113 535,00 млн. грн., або на 157,36%. Різке зростання ПДФО у 2015 році пояснюється змінами, згідно Бюджетного кодексу, у відрахуванні цього податку до бюджетів різних рівнів, що в умовах проведення політики децентралізації, є не доречним, оскільки всі місцеві бюджети тепер повинні спрямовувати частку ПДФО до державного бюджету, а це в умовах обмеженості власних фінансових ресурсів створює загрози невиконання ними своїх повноважень. Також факторами, що спричинили позитивну динаміку були:

- підвищення рівня соціальних стандартів, та, як наслідок, бази оподаткування;
- впровадження військового збору;
- розширення бази оподаткування відсотками за депозитами та пенсіями;

В той же час, негативний вплив на обсяги ПДФО чинили такий фактор, як зменшення фактичної кількості платників податків через анексію Криму та військовий конфлікт на сході України[19, с. 5].

Варто зазначити, що станом на 2013 рік третім за обсягом податкових надходжень був податок на прибуток підприємств, проте питома вага цього прямого податку різко знизилась в період 2013-2015 років, тому у структурі податкових надходжень до Державного бюджету податок на прибуток дещо

втратив пріоритетність попередніх років. Податок на прибуток підприємств (ПП) в період 2013-2015 рр. скоротився на 29,0 %, або на 15,9 млрд. грн., також і в структурі податків частка зменшилася майже в 2 рази. Така тенденція змін ПП зумовлена несприятливим впливом наступних факторів:

- зменшення обсягів промислового виробництва;
- зростання дефіциту державного бюджету;
- негативне торговельне сальдо;
- енергозалежність країни і нестабільна ситуація на світових ринках металургії та хімічного виробництва;

Проте, в 2016-2017 роках спостерігається зростання обсягів та частки даного податку в структурі податкових надходжень, що свідчить про стабілізацію економічної ситуації, хоча у 2014-2017 рр. питома вага акцизного податку є більшою за частку податку на прибуток, що підтверджує те, що діюча модель оподаткування прибутку юридичних осіб в Україні вже є застарілою та такою, що не відповідає викликам наявного економічного положення.

Рента як дохід, який отримує держава від суб'єктів господарювання (надрокористувачів) за передані їм у користування (фактично в оренду) природні ресурси, набуває абсолютної форми і виступає як правова категорія. В такому разі розмір плати не повинен залежати від результатів господарської діяльності надрокористувачів, а рента розглядається як форма економічного відшкодування витрат природного національного багатства (капіталу). Рентна плата в цілому збільшилася на 22 269,30 млн. грн., або на 77%. Основними факторами, за рахунок яких відбувалося зростання було збільшення ставок і об'єктів оподаткування.

Органічним елементом ринкової економіки та невід'ємним атрибутом сучасної моделі господарювання є мале підприємництво. Цей сектор є найбільш гнучкою та динамічною складовою ринку, тому відіграє роль каталізатора структурних пропорцій господарського комплексу і виступає дієвим важелем вирішення низки соціально-економічних завдань: забезпечення зайнятості населення; подолання бідності; посилення економічного потенціалу регіонів;

сприяння розвитку конкуренції; зменшення обсягу трудової міграції і відтоку активної частини населення за кордон. Для оптимізації оподаткування малого підприємництва в Україні існує Єдиний податок.

Протягом досліджуваного періоду також прослідковується тенденція до зростання надходжень від Єдиного податку. Зокрема, надходження даного податку в 2013-2017 рр. зросли на 17 442,90 млн. грн., або 262,67%. Такий приріст обумовлений:

- дією інфляційної складової;
- віднесення до платників єдиного податку сільськогосподарських товаровиробників, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %;

Отже, попри складні економічні умови та кризові явища 2014-2015 років, спостерігається збільшення податкових надходжень до державного бюджету по всіх податках. Варто зазначити, що причиною такого зростання також є і так званий «інфляційний податок», який в умовах інфляції фактично сплачують економічні суб'єкти.

Загальною тенденцією зміни структури податкових надходжень до Державного бюджету є суттєве і стабільне зниження частки основного прямого податку – податку на прибуток, а також збільшення частки непрямих податків, таких як ПДВ та акцизний податок, що характерно для часів економічного спаду, в умовах яких непрямі податки найчастіше виконують основну бюджетоутворюючу роль.

Проте, не зважаючи на збільшення сум податкових надходжень до державного бюджету, податкова система залишається недосконалою. Основними недоліками залишаються: нерівномірність і несправедливість розподілу податкового навантаження; перетворення податкової системи у чинник пригнічення економічного зростання та інвестиційної активності, стимулювання ухилення від сплати податків і відтік капіталів за кордон; проблема подвійного оподаткування; нестабільність податкового законодавства.

2.2. Аналіз впливу податкової політики на макроекономічні показники

Для розкриття впливу податкової політики на макроекономічне регулювання необхідно проаналізувати динаміку основним макроекономічних показників.

Валова додана вартість (ВДВ) розраховується як різниця між випуском в основних цінах та проміжним споживанням. Вона містить у собі первинні доходи, що створюються учасниками виробництва і розподіляються між ними.

Валовий внутрішній продукт (ВВП) на стадії виробництва визначається як різниця між випуском у ринкових цінах та проміжним споживанням у цінах покупців або як сума валових доданих вартостей видів економічної діяльності і податків на продукти, за виключенням субсидій на продукти.

Виділяють номінальний і реальний ВВП. Номінальний ВВП – це обсяг ВВП у поточних (фактичних) цінах. Реальний ВВП (з поправкою на інфляцію) – це обсяг ВВП у цінах попереднього року або періоду, який прийнятий за базу порівняння. На динаміку ВВП у поточних цінах впливають зміни його фізичного обсягу і ціни на товари та послуги. У реальному ВВП враховується, якою мірою зростання ВВП визначається реальним зростанням виробництва, а не цін.

Відношення номінального ВВП до реального називається дефлятором ВВП. Індекс-дефлятор ВВП – це сукупність індексів цін, які надають узагальнену характеристику їх змін у звітному періоді порівняно з цінами періоду, прийнятого для порівняння.

Існує три методи розрахунку ВВП:

- Виробничий метод – ВВП вимірюється як сума валової доданої вартості всіх видів економічної діяльності за всіма інституційними секторами економіки і податків, за виключенням субсидій на продукти.
- Метод доходів – ВВП визначається як сума первинних доходів: оплата праці найманих працівників + податки, за виключенням субсидій на виробництво та імпорт, + валовий прибуток і змішаний дохід.

- За категоріями кінцевого використання – ВВП визначається як сума кінцевих споживчих витрат + валове нагромадження капіталу + сальдо експорту-імпорту товарів і послуг [21].

З огляду на динаміку змін ВВП (рис. 2.3) можна зазначити, що економіка України зростає більше 10 кварталів поспіль.

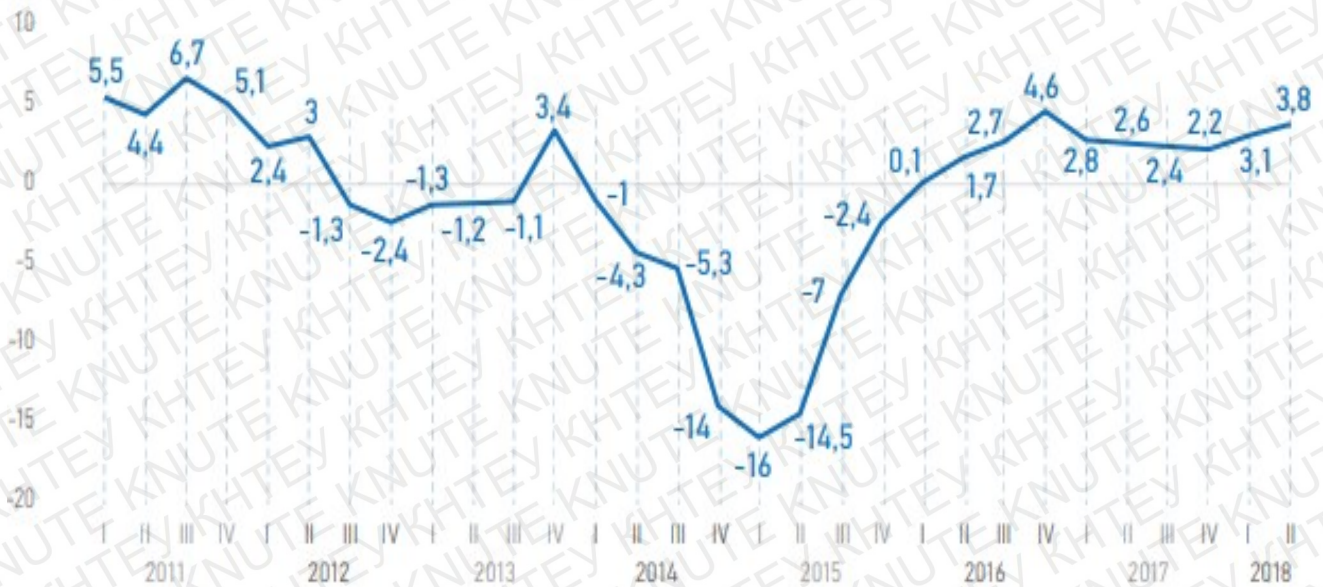


Рис. 2.3. Зміна обсягу ВВП, у % до відповідного кварталу попереднього року.

Одним з факторів зростання стало збільшення товарного експорту. За перше півріччя зростання цього показника становило 12,7% порівняно з аналогічним періодом минулого року. В абсолютних цифрах обсяг товарного експорту перевищив 23,2 млрд. дол. США. Експорт послуг з України зріс на 5,7% – до 5,38 млрд. дол. США і перевищив імпорт. Позитивне сальдо торгівлі послугами за перше півріччя становило 2,8 млрд. дол. США.

Абсолютні значення ВВП (у фактичних цінах і цінах попереднього року) також свідчать про тенденції до зростання (див. рис. 2.4).

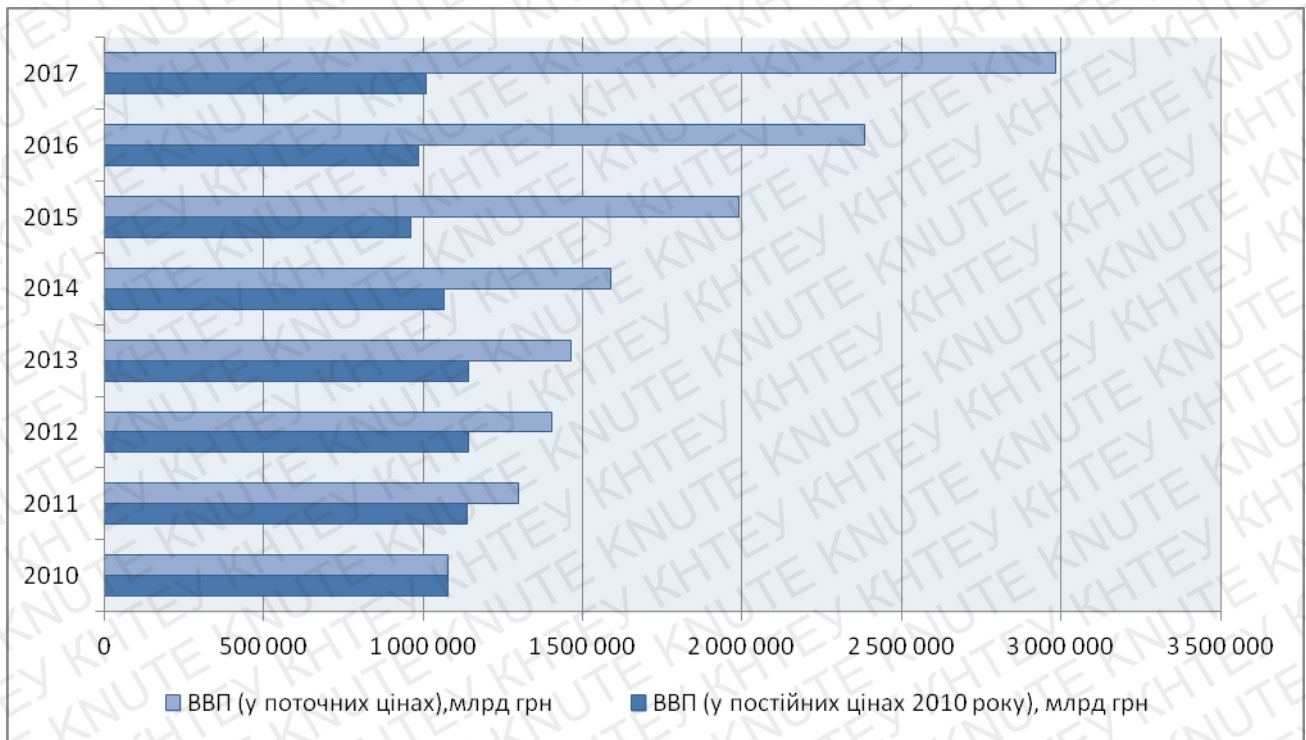


Рис. 2.4. Динаміка обсягів ВВП у поточних та постійних цінах, млрд. грн.

У 2014 році зростання обсягу номінального ВВП порівняно з 2013 роком сягнуло 121,7 млрд. грн., або 108,3%, водночас обсяг реального ВВП у 2014 році впав на 35,1 млрд. грн., або до 97,5%. Такі коливання, коли номінальний ВВП зростає, а реальний падає, відбуваються під час одночасного зростання цін на товари та послуги (інфляція) і скорочення обсягів виробництва, споживання цих товарів (рис. 2.4).

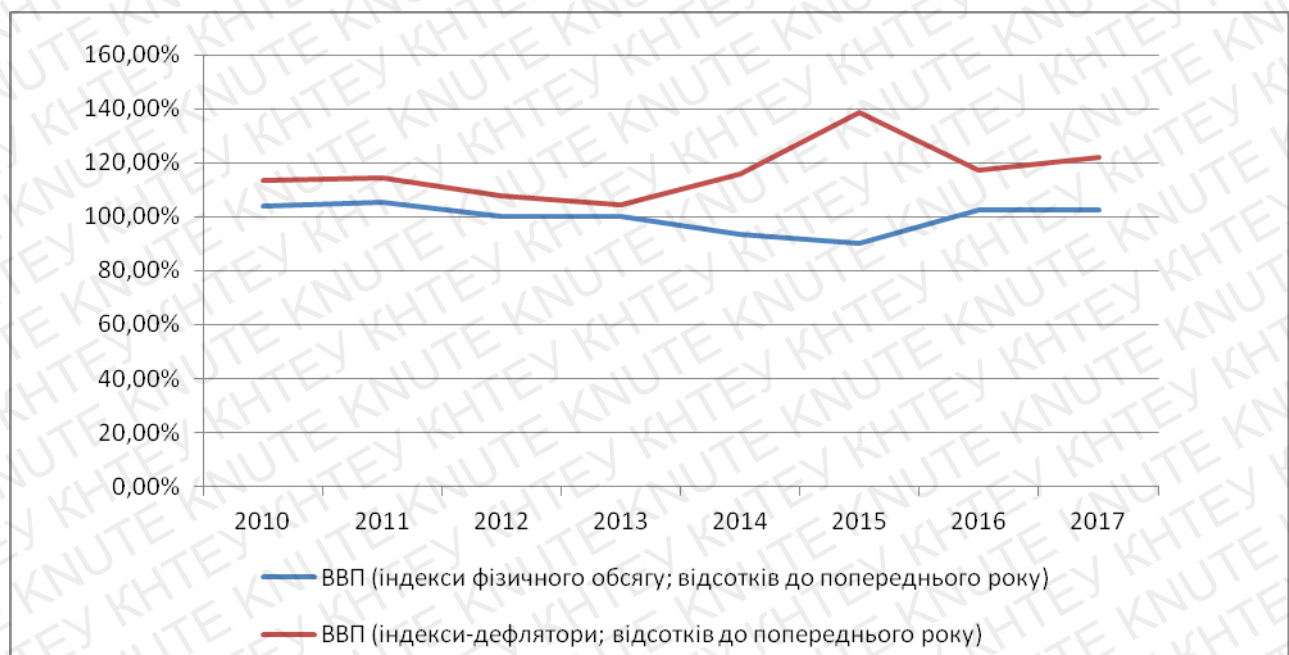


Рис. 2.5. Зміна фізичного обсягу та дефлятора ВВП, у % до попереднього року.

Збільшення номінального ВВП у 2015 році становило 401,6 млрд. грн., або 125,3%, тоді як збільшення реального ВВП у цінах 2014 року – лише 62,6 млрд. грн., або 104,6%. Однак індекс фізичного обсягу також знижувався у цей період (рис. 2.5). Отже, зростання реального ВВП у 2015 році у цінах 2014 року зумовлено також інфляцією.

У 2016 році позначається зростання номінального ВВП на 397 млрд. грн. (або майже 20%). При цьому зростання реального ВВП у цінах 2015 року дорівнювало понад 42%, тоді як зростання реального ВВП у цінах 2010 року теж становило 3,6% (або 34,5 млрд. грн.). Таким чином, можна говорити, що економіка України в 2016 році офіційно вийшла з рецесії, яка тривала впродовж останніх трьох років, але поки не досягла рівня 2010 року [22].

Також важливим показником соціально-економічного рівня країни та рівня життя громадян є показник ВВП на душу населення (на 1 особу), що визначається діленням показника ВВП на кількість населення країни. Відносно цього показника можна відзначити аналогічні тенденції змін, що і до показників ВВП загалом.

Так, номінальний ВВП на душу населення постійно зростає, тоді як реальний ВВП на одну особу в цінах попереднього року у 2014 р. зменшився. У 2015 р. відбулося зростання останнього, проте виключно за рахунок зменшення рівня інфляційних процесів у 2015 р. порівняно з 2014 р., тоді як індекс фізичного обсягу ВВП на душу населення у 2015 р. склав 90,6%, тобто реально зменшився на 9,4%. Офіційний вихід економіки з рецесії у 2016 р. підтверджується також зростанням реального ВВП на одну особу, що складає 2,7%.

Детальну інформацію щодо описаних макроекономічних показників, показники її динаміки протягом досліджуваного періоду 2010-2017 років у розрізі доларів США та гривні, а також індекси наведено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1.

Динаміка ВВП України в 2010-2017 роках

Показник	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
ВВП (у поточних цінах), млрд. дол. США	136,0	163,2	175,8	183,3	133,5	91,0	93,3	112,2
ВВП (у постійних цінах 2010 року), млрд. дол. США	136,0	143,4	143,8	143,8	134,3	121,2	124,0	127,1
ВВП (у постійних цінах 2010 року), млрд. грн.	1079,3	1138,3	1141,1	1140,8	1066,0	961,8	984,0	1008,6
ВВП (у поточних цінах), млрд. грн.	1079,3	1300,0	1404,7	1465,2	1586,9	1988,5	2383,2	2982,9
ВВП-дефлятор (до базового року)	100	114,2	123,1	128,4	148,9	206,7	242,2	295,7
ВВП, річне зростання, %	4,2	5,5	0,2	0	-6,6	-9,8	2,3	2,5
ВВП (індекси фізичного обсягу; відсотків до попереднього року)	104,1	105,5	100,2	100,0	93,4	90,2	102,4	102,59
ВВП (індекси-дефлятори; відсотків до попереднього року)	113,7	114,2	107,8	104,3	115,9	138,9	117,1	122
ВВП на душу населення, дол. США	2983	3590	3873	3969	3095	135 ²	2199	2583

ВВП на душу населення, виражений в дол. США дає змогу більш об'єктивно відобразити тенденції української економіки, так як виключає викривлення за рахунок девальвації національної валюти. Як видно з рисунку 2.6., даний показник суттєво знизився в період 2014-2015 років, проте протягом останніх років спостерігається тенденція до поступового зростання. Варто зазначити, що порівняно з 2013 роком, ВВП на душу населення в доларовому еквіваленті зменшився на 1 386 доларів США, або на 38,61%.

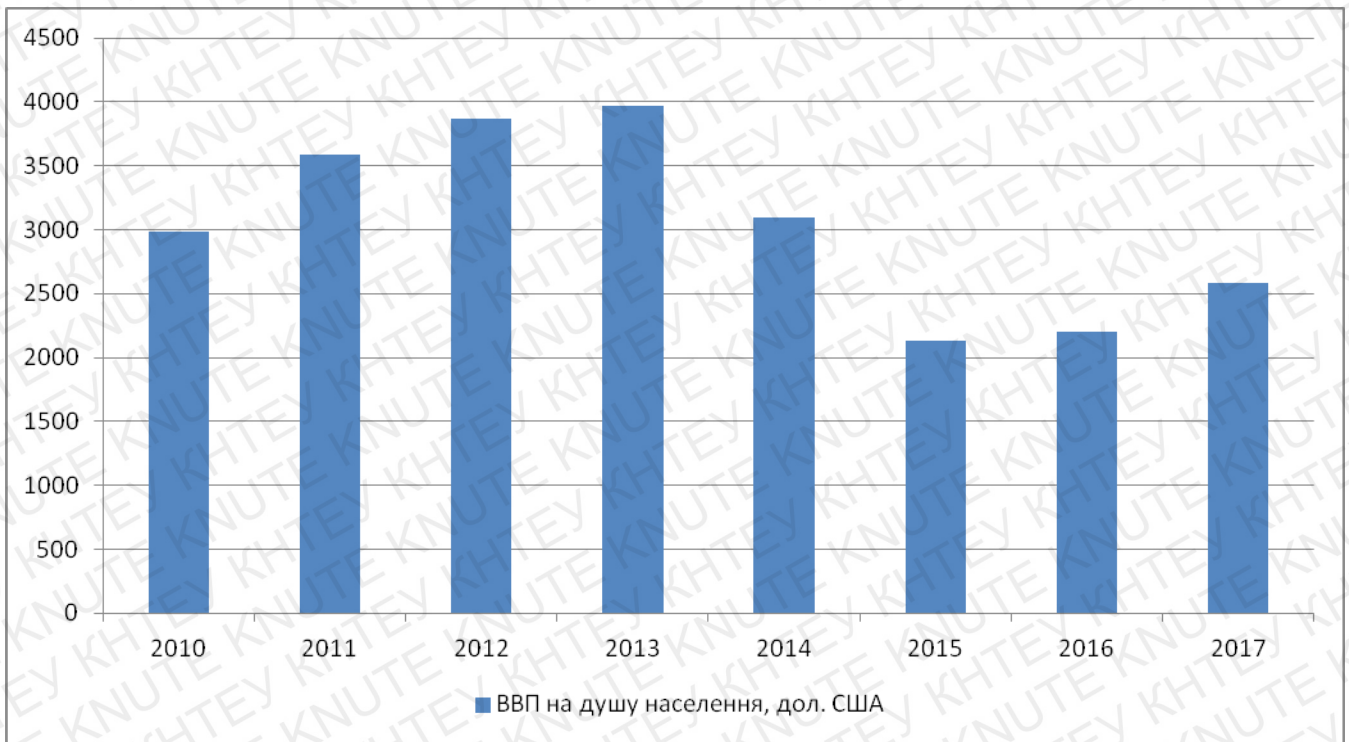


Рис. 2.6. Динаміка показника ВВП на душу населення в доларах США протягом 2010-2017 рр.

Як номінальний, так і реальний ВВП можуть не завжди коректно відображати фактичні обсяги виробництва в країні через існування так званої тіньової економіки.

Зовнішня торгівля відіграє важливу роль в економіці України. Тенденцією протягом 2013-2016 років було скорочення виручки від експорту товарів та послуг. Не дивлячись на загальний негативний тренд, у 2017 році спостерігалось зростання експорту, в тому числі і на сільськогосподарську продукцію. За 2017 рік загальний експорт продукції та послуг склав 53,98 млрд. дол. США, що на 16,76% більше ніж за 2016 рік. Проте, рівень експорту України в 2017 суттєво поступається до кризовому рівню 2013 року: у доларовому еквіваленті в 2017 році було експортовано на 23,57 млрд. менше товарів та послуг, ніж в 2013 році, що у відносних показниках менше на 30,39%.

Позитивна динаміка показників імпорту товарів та послуг почала проявлятися дещо раніше: імпорт 2016 року перевищив показник 2015 року на 1,54 млрд. дол. США, що демонструє зростання на 3,57%. Тенденція

продовжується і в 2017 році підвищенням даного показника на 10,51 млрд. дол. США, що перевищує показник 2016 року на 29,57%. При порівнянні з докризовими показниками ситуація є подібною до експорту: імпорт товарів та послуг в 2017 році є значно меншим рівня 2013 року, а саме на 29,4 млрд. дол., або на 34,8%. Детальніше динаміку зображено на рис. 2.7. Побудовано на основі даних Держкомстату.

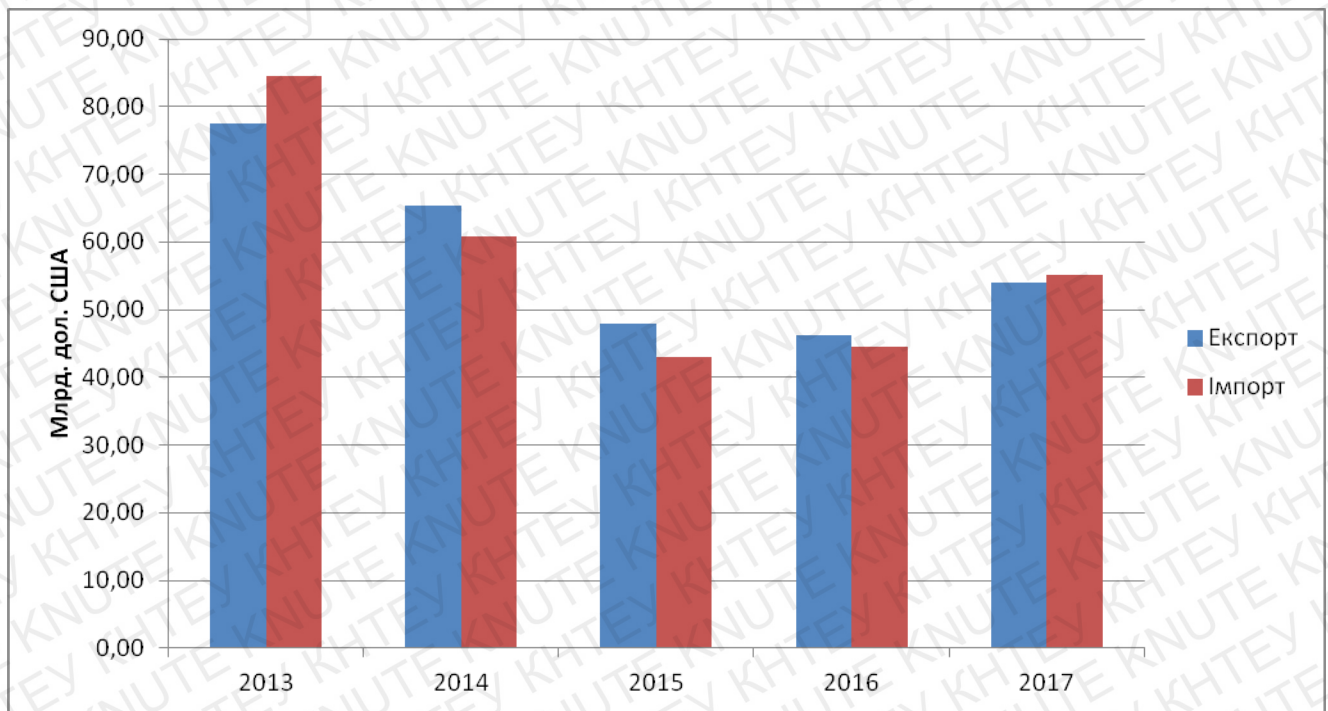


Рис. 2.7. Динаміка зовнішньої торгівлі України в доларах США протягом 2013-2017 рр.

Податкова політика є однією з найважливіших основ макроекономічної політики будь-якої країни, оскільки вона може впливати на загальний попит. Рішення уряду щодо підвищення процентних ставок призводить до зменшення інвестиційних витрат приватного сектора. Зниження рівня інвестиційних витрат призводить до того, що податкова політика може зменшити темпи накопичення. Отже, існує ефект заміщення, який виникає при виникненні дефіциту бюджету, і уряд змушений збільшувати свій борг для покриття своїх витрат. Збільшення державних витрат призводить до збільшення сукупного попиту та призводить до зростання тенденції зростання виробництва. Однак збільшення виробництва підвищує процентні ставки на ринках активів, тим самим пом'якшуючи вплив

податкової політики на виробництво. Найефективніша податкова політика забезпечується стабільним обмінним курсом та постійним припливом капіталу.

Провідним центром економіко-математичного моделювання в Україні є ДУ «Інститут економіки та прогнозування НАН України» (м. Київ). Даною установою було розроблено математичні моделі, що дозволяють розрахувати вплив таких факторів, як рівень податкового навантаження, курс національної валюти, кредитна ставка на макроекономічні показники. Комплекс моделей ґрунтується на балансах національних рахунків і представлений моделями секторів економіки: реального, споживання та доходів населення; державних фінансів, грошово-кредитного, зовнішньоекономічного. Доходи бюджету моделюються в залежності від: динаміки макроекономічних показників; зміни ставок оподаткування; зміни пільг по сплаті певного податку через зміну податкового законодавства; якості податкового адміністрування. У загальному виді моделювання надходжень від основних видів податків здійснюється як [17]:

$$PODi = F (BAZi, STi, ADM_PILGi), i = 1, \dots, k.$$

де: $PODi$ – сума надходжень від податку i -го виду;

$BAZi$ – податкова база окремого податку i -го виду;

STi – ставка податку i -го виду;

ADM_PILGi – змінна, яка визначає адміністративно-організаційну складову оподаткування (зміни в адмініструванні або наданні пільг по окремому податку) і дискреційний ефект податку i -го виду.)

Прогноз сукупних податкових надходжень зведеного бюджету розраховується як сума прогнозів основних видів податків. Сума видатків зведеного бюджету (VID) моделюється в залежності від суми податкових надходжень і бюджетного сальдо (дефіциту). Розроблена економіко-математична модель дозволяє оцінити вплив податкової політики на економічне зростання, уособлене в динаміці основних макроекономічних показників, які у своїй сукупності дають уявлення щодо загального стану економіки України на макрорівні та її динаміки, а саме: ВВП; витрати сектору загальнодержавного управління; кінцеві споживчі витрати домогосподарств; валове нагромадження

основного капіталу; експорт та імпорт товарів і послуг; обсяг промислового виробництва; індекс цін виробників промислової продукції; індекс споживчих цін (індекс інфляції); середньорічна місячна заробітна плата; обсяг роздрібного товарообігу; доходи Зведеного бюджету; валовий дохід, що залишається у розпорядженні економічних агентів після сплати податків. Оцінка вищенаведених показників на перспективу дозволяє зробити узагальнені висновки відносно ймовірних очікувань щодо макроекономічного розвитку країни в цілому.

Методологічні підходи до моделювання вищезазначених макропоказників з урахуванням податкового й фінансового впливу, формули розрахунків та умовні позначення наведено в Додатку Б.

Отримані на базі економетричної моделі прогнозно-сценарні розрахунки свідчать про суттєву залежність макроекономічної динаміки від таких фінансових показників, як рівень податкового навантаження на економіку, курс гривні та рівень процентних ставок за кредитами в національній валюті.

Так, зміна динаміки обсягу податкових надходжень Зведеного бюджету від +20% до -5%, порівняно з базовим варіантом розрахунків, що відображає полегшення рівня податкового навантаження на економіку, призводить до зміни реального ВВП від -0,35% (2013 р.) і 0,9% (2014 р.) до 1,73% (2013 р.) і 3,55% (2014 р.). Висновки даного моделювання є також актуальними для майбутніх періодів.

Тобто, одним з важливих напрямків стимулювання економічного зростання в Україні може стати політика зменшення загального рівня податкового навантаження на суб'єкти господарювання та фізичних осіб. У цьому контексті у рамках бюджетного процесу практичну значимість набуває задача оцінки впливу планованих змін в податково-бюджетній політиці на макроекономічну динаміку, а також проблема балансування бюджетного наповнення і забезпечення економічного зростання.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ПІДХОДІВ ДО ФОРМУВАННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В СИСТЕМІ МАКРОЕКОНОМІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ

3.1. Напрями реформування податкової політики

На сьогодні роль податків як регулятора економіки поступово зростає, що пов'язано з тим, що держава шляхом встановлення ставок податків та їх видів може стимулювати чи обмежувати розвиток окремих сфер економіки або галузей.

Так, звільняючи від оподаткування суми, що йдуть на технологічний розвиток виробництва, а саме на інновацію та модернізацію, відбувається сприяння науково-технологічному потенціалу.

Відповідно, шляхом податкового регулювання здійснюється вплив на ефективність і стабільність економічного розвитку. З одного боку, податки – фінансове підґрунтя існування держави, мірило її можливостей у світовому економічному просторі щодо розвитку науки, освіти, культури, гарантування економічної безпеки, зростання суспільного добробуту громадян. З іншого боку, податки – знаряддя перерозподілу доходів юридичних і фізичних осіб у державі так, їх мобілізація й використання зачіпає інтереси не тільки кожного підприємця чи громадянина, а й цілих верств населення і соціальних груп.

Податкова система держави має забезпечити як встановлення податків, що не стримуватимуть розвиток підприємництва, так і забезпечення надходження до бюджету коштів, достатніх для задоволення державних потреб[23]. Доцільно зазначити, що існуюча податкова система України характеризується наступними рисами:

- фіскальна спрямованість та недостатня увага до регулюючої функції податків;
- складність та нестабільність нормативно правових актів з питань оподаткування;

- недостатня узгодженість окремих законодавчих норм;
- витрати на адміністрування окремих податків є непропорційно великими порівняно з доходами бюджету, що формуються за рахунок їх справляння;
- механізм митно-тарифного регулювання не дає можливості оперативно реагувати на зміни кон'юнктури світового ринку та структури економіки в Україні.

Вищезазначені недоліки призвели до таких проблем системного характеру у податковій системі, як:

- зростання податкової заборгованості платників перед бюджетом та державними цільовими фондами, що спричинено в т. ч.: відсутністю ефективних механізмів, що забезпечують відповідальність суб'єктів господарювання за виконання своїх фінансових зобов'язань; практикою щодо списання та реструктуризації державою податкової заборгованості підприємств перед бюджетом; проведенням масових бюджетних взаємозаліків, які роблять не вигідною своєчасну і в повному обсязі сплату податків, сприяють укоріненню у суспільній свідомості зневажливого ставлення до податкових зобов'язань;
- широкомасштабне ухилення від оподаткування. В Україні на масштаби ухилення від податків впливають не стільки розміри податкових ставок, скільки викривлення умов конкурентної боротьби внаслідок нерівномірного розподілу податкового тягара;
- корупція; недосконалість законодавства, що регулює підприємницьку діяльність, у тому числі податкового; загальне недотримання норм законодавства;
- бюджетна заборгованість з відшкодування ПДВ. Основними причинами, що ускладнюють виконання державою зобов'язань перед платниками ПДВ, є недоліки законодавчих норм, якими регулюється процедура відшкодування та пред'явлення необґрунтованих вимог на відшкодування ПДВ та заниження сум податкових зобов'язань;

- нерівномірне податкове навантаження, внаслідок чого найбільше податкове навантаження покладено на законотворчих платників, позбавлених пільг.

Проаналізувавши недоліки чинної податкової системи та проблеми, до яких вони призвели, можна виділити основні стратегічні цілі податкової реформи:

- підвищення конкурентоспроможності вітчизняного бізнесу;
- легалізація тіньового сектора;
- активізація інвестиційних процесів в економіці;
- простота та зрозумілість податкових норм для суб'єктів господарювання;
- скорочення витрат платників на нарахування і сплату податків та держави на їх адміністрування;
- адаптація податкового законодавства України до законодавства ЄС;
- забезпечення умов для добровільного виконання вимог податкового законодавства платниками податків;
- запровадження інформаційно-аналітичної системи державної податкової служби в національному масштабі;
- автоматизація процесів оподаткування із застосуванням сучасних технологій

Незважаючи на певні кроки нашої держави в напрямку гармонізації податкового законодавства України до вимог ЄС, податкова система України на відміну від країн ЄС, на жаль, ще не сприяє побудові соціально орієнтованої конкурентоспроможної ринкової економіки. Стан функціонування податкової системи на сьогоднішній день не можна порівняти з жодною європейською державою ні за економічним розвитком, ні за податковою культурою, ні за рівнем корупції, ні за рівнем тіньової економіки та ін.

Окремо варто розглянути можливість впровадження податку на виведений капітал. Президент Петро Порошенко вніс до Верховної Ради 4 липня законопроект №8557 про введення податку на виведений капітал [24].

В пояснювальній записці зазначено, що з 1 січня 2019 року податок на прибуток підприємств замінить податком на виведений капітал. При цьому на 3 роки (до 31 грудня 2021 року) дозволяється застосування податку на прибуток

підприємств банками за їх рішенням. Також законопроектом передбачається, що сума дивідендів, що виплачується за 2018 рік (а для банків, які продовжили сплату податку на прибуток підприємств після 1 січня 2019 року, за 2021 рік), не оподатковуватиметься податком на виведений капітал у межах обсягу оподаткованого прибутку, з якого раніше був сплачений податок на прибуток підприємств.

Об'єктом оподаткування податком на виведений капітал визначаються операції з виведення капіталу та операції, прирівняні до операцій з виведення капіталу.

До операцій з виведення капіталу належатимуть виплата дивідендів на користь неплатника податку, виплата частини прибутку державними некорпоратизованими, казенними чи комунальними підприємствами, повернення внесків власнику корпоративних прав – неплатнику податку (у сумі, що перевищує вартість внеску, здійсненого засновником та/або власником до статутного капіталу такої юридичної особи) тощо.

Платниками податку на виведений капітал передбачено визначити резидентів (суб'єктів господарювання – юридичних осіб, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами) та нерезидентів (юридичних осіб, які провадять на території України визначену ПКУ діяльність, та постійні представництва нерезидентів, які провадять діяльність на території України).

Пропонується застосовувати такі ставки податку на виведений капітал:

15% – до операцій з виведення капіталу;

20% – до операцій, прирівняних до операцій з виведення капіталу (крім зазначених нижче операцій, що оподатковуються за ставкою 5%);

5% – до коштів, сплачених на виконання боргових зобов'язань пов'язаним особам – нерезидентам (у випадках перевищення сукупної суми боргових зобов'язань перед всіма пов'язаними особами – нерезидентами над сумою власного капіталу платника більш ніж у 3,5 рази (для фінансових установ та компаній, що провадять виключно лізингову діяльність, – більш ніж у 10 разів)

або реєстрації нерезидента у державі, що є низькоподатковою юрисдикцією, застосовуватиметься ставка 20%).

Передбачено створення Реєстру платників податку на виведений капітал, дані якого оприлюднюватимуться на веб-сайті Державної фіскальної служби України. На початковому етапі (до 31 грудня 2018 року) Реєстр буде сформовано Державною фіскальною службою України шляхом включення до нього платників податку на прибуток підприємств, зареєстрованих у контролюючих органах станом на 1 грудня 2018 року (крім банків, які прийняли рішення сплачувати податок на прибуток підприємств).

Крім того, з метою забезпечення прозорості адміністрування податку передбачається запровадження автоматизованого аналізу податкової інформації. Для цього під час здійснення з неплатником податку операцій, які є об'єктом оподаткування, в розрахункових документах платником податку зазначатиметься у встановленому НБУ порядку код операції. Групована за кодами операцій інформація про кошти, перераховані платником податку неплатнику податку (без ідентифікації особи – неплатника податку, з яким була здійсненна операція), надаватиметься контролюючим органам для співставлення з податковою звітністю в автоматичному режимі та відображатиметься разом з результатами порівняння в електронному кабінеті платника податку.

У разі впровадження нового податку буде діяти наступний механізм його розрахунку:

- будуть існувати платники податку на виведений капітал: ними автоматично стають всі платники податку на прибуток;
- будуть існувати неплатники податку на прибуток: фізичні особи, фізособи-підприємці загальної системи, єдиноподатники як фізичні особи, так і підприємці.

Під об'єктом особливої уваги ДФС стануть операції між платниками та неплатниками податку на виведений капітал.

Суми переplat з податку на прибуток підприємств, сформовані до 1 січня 2019 року, платники податків зможуть використати в рахунок зменшення

грошових зобов'язань з податку на виведений капітал або ці суми будуть повернені платникам в установленому порядку. Також зазначений закон передбачає [24], що у 2019 році ще не будуть оподатковуватися податком на виведений капітал дивіденди за 2018 рік за умови, якщо вони виплачуються у межах величини оподатковуваного прибутку, з якого уже був сплачений податок на прибуток підприємств (особливо, це стосується щоквартальних платників податку на прибуток). Крім того, при виплаті дивідендів за 2018 рік нерезидентам доведеться ще й заплатити останній раз податок на доходи нерезидентів (15%).

Більш детально, які операції потрапляють під оподаткування податком на виведений капітал (ПВК), представлено в додатку В.

Потенційні недонадходження в бюджет в перший рік впровадження податку на виведений капітал становитимуть 20-35 млрд. грн. Для більш точних оцінок потрібно детально вивчити досвід інших країн, Україна в цьому сенсі активно консультиється з Естонією.

Водночас Міжнародний валютний фонд та Світовий банк висловились проти введення цього податку. Також переваги та недоліки впровадження такого податку наведено в праці Дроговоза Ю. та Дубравського В. [27]. Науковці стверджують, що оподаткування розподіленого прибутку відкриває можливості відійти від контролю витрат і зосередитися на відстеженні платежів за кордон та на користь фізичних осіб, насамперед співвласників підприємства – а їх можливо перевіряти дистанційно.

Щоправда, досвід Естонії свідчить, що простір для дискреції та необхідність у перевірках залишаються, якщо ставити собі на меті контроль за видатками, які можуть бути спрямовані на споживання власників фірми. Мабуть, естонці можуть собі дозволити і те, і інше, завдяки набагато кращому рівню врядування. Але в Україні контроль має бути зведено до перевірки платежів на користь фізичних осіб, яку можна здійснювати дистанційно. Отже, такий податок стосуватиметься тільки легально виплачених дивідендів – а при цьому треба зважати, що далеко не усі фірми розподіляють прибутки. Окрім того, від такого податку легко втекти

через використання офшорів. Тому очікувати від нього значних надходжень не доводиться.

В той же час, використанню офшорних схем можна запобігти за допомогою використання механізмів трансфертного ціноутворення.

Впровадження даного податку дасть змогу підвищити інвестиційну привабливість України, потенційно сприятиме зменшенню тінізації економіки, так як частина схем з заниження об'єкта оподаткування не матиме економічного ефекту для підприємств. Варто зазначити, що основною проблемою введення такого податку є зниження податкових надходжень до бюджету, що спричинить зростання дефіциту бюджету.

Одним з потенційних напрямків реформування податкової системи України є запровадження диференційованих ставок оподаткування податком на доходи фізичних осіб. Шмир І.П. у своїй статті [25] пропонує власну математичну модель розрахунку диференційованої ставки даного податку. В основі такої моделі лежить принцип соціальної справедливості, що полягає в пониженій ставці податку для доходів осіб, що знаходяться в діапазоні мінімальних значень та експонентному зростанні ставки для доходів, що багатократно перевищують мінімальне значення доходу.

де:

D – дохід особи, для якої розраховується диференційована ставка;

$D_{\min}$ – мінімальний дохід;

m – перевищення мінімального доходу, разів;

Представлені розробки нададуть можливість забезпечити соціальну справедливість та фіскальну ефективність від сплати податку на доходи фізичних осіб, а також призведуть до скорочення розшарування у доходах населення України.

Разом із зазначеними напрямками реформування системи оподаткування успішність реалізації податкової політики в системі макроекономічного регулювання вимагає активних заходів щодо підвищення ефективності адміністрування податків, впровадження реально діючої системи оподаткування розкоші та удосконалення механізму реалізації податкової політики.

3.2. Удосконалення механізму реалізації податкової політики на засадах інституційного підходу

В сучасних умовах практична реалізація податкової політики в межах податкової системи здійснюється на основі розробки відповідного механізму.

Науковцями для забезпечення ефективності реалізації податкової політики визначається необхідність існування різних механізмів.

Податковий механізм – сукупність об'єктивних економічних відносин з приводу фінансового забезпечення існування держави через податки та збори. [10, с. 35]. Він включає три взаємопов'язаних складових:

- механізм обчислення податків (платники податку; суб'єкти оподаткування, база оподаткування, ставки оподаткування, порядок обчислення суми податків, одиниці виміру бази оподаткування, порядок застосування податкових пільг, підстави для надання податкових пільг, порядок виникнення, зміна та припинення податкового обов'язку);
- механізм сплати податків (податковий період, порядок і строки сплати податків, строки та порядок подання податкової звітності);
- механізм адміністрування, контролю та обліку податків (відповідальність за податкові правопорушення, види правопорушень та штрафних санкцій).

Через податковий механізм відбувається макроекономічне регулювання. Податковий механізм як інструмент реалізації податкової політики обмежений її принципами та цілями, і, в той же час, є продовженням її функцій. Головним

завданням податкового механізму є побудова такої податкової системи, яка здатна забезпечити здійснення податками своїх функцій [2, с. 64].

Податкові відносини характеризуються подвійним проявом, оскільки є одночасно економічними і правовими відносинами. Такий дуалізм формує два імперативи організації оподаткування - етатистичний та економічний. Зміст податкової політики держави і організація податкової системи багато в чому залежать від того, який з імперативів покладено в їх основу. Етатистичний імператив передбачає пріоритет державного початку в побудові податків і податкової системи. Відповідно до цієї концепції, економічні процеси підкоряються державному диктату, а правовий зміст податків превалює над їх економічною природою. Однак посилений фіскальний тиск спричиняє зниження ділової активності, масове ухилення від сплати податків, соціальні конфлікти. Держава при цьому отримує ефект, протилежний застосованим зусиллям щодо підвищення рівня збору податків, у вигляді різкого падіння податкових надходжень внаслідок звуження податкової бази. Подолання ризиків розвитку подібної фінансової ситуації вимагає від держави адекватного врахування інтересів платників податків. Економічний імператив, відображаючи пріоритет економічної обґрунтованості при визначенні рівня і характеру оподаткування передбачає, що держава повинна слугувати суспільним інтересам, а податки слід розглядати, перш за все, як інструмент розподілу, спосіб регулювання основ існування суспільства.

Становлення та розвиток ринкових відносин в Україні вимагає переосмислення ролі і завдань держави в управлінні економікою. У таких умовах різко зростає значення податків, які в числі інших заходів державного впливу забезпечують функціонування економічного механізму, впливаючи на розвиток економіки, соціально-культурного комплексу, стан міжнародних інтеграційних процесів і складають основну частину доходів, що мобілізуються в бюджетну систему [5, с. 83-85].

Ключовими завдання постають питання реалізації інституційного підходу до податкової політики. На сьогоднішній день в Україні не склалося традиційного

інституціонального механізму прийняття рішень у податковій політиці, подібних до тих, які є в інших країнах світу.

Проте, застосування такого підходу може бути реалізоване шляхом втілення в життя наступних кроків:

- застосування системного підходу до податкової політики на основі наукових розробок і найкращої світової практики, що передбачає наукове обґрунтування та прийняття низки стратегічних податкових документів різних рівнів ієрархії (в т. ч. концепції податкової політики та стратегії її реалізації), котрі відповідатимуть бажаній моделі суспільства й загальнодержавним пріоритетам;
- стратегія реалізації податкової політики має деталізуватися в щорічних податкових резолюціях, які повинні узгоджуватися зі стратегічними документами вищого рівня та підлягати ретельній науковій і громадській експертизі;
- обов'язковою умовою ефективної податкової політики є дієва система моніторингу, котра передбачає поточні щомісячні спостереження й щорічні аналітичні звіти про реалізацію податкової політики та виконання податкової резолюції, підготовку яких слід відокремити від органів державної виконавчої влади[26].

Метою модернізації податкової системи є приведення у відповідність її до пріоритетів державної політики сталого розвитку шляхом подальшої лібералізації системи на основі виваженої інвестиційно-інноваційної політики, забезпечення достатнього обсягу сукупних доходів до бюджетів усіх рівнів унаслідок проведення збалансованої бюджетної політики.

Стратегічними цілями модернізації системи є:

- адаптація податкової системи України до вимог ЄС;
- підвищення конкурентоспроможності вітчизняної економіки за рахунок зменшення частки податків у витратах;
- легалізація тіньового сектору;
- активізація інвестиційно-інноваційної діяльності;

- простота та зрозумілість нормативно-правового поля для суб'єктів господарювання;
- мінімізація витрат платників на нарахування й сплату податків та держави на їх адміністрування;
- запровадження інформаційних технологій у діяльності всіх ланок державної податкової служби;
- підвищення регулюючого потенціалу системи оподаткування на основі запровадження інноваційно-інвестиційних преференцій;
- підвищення фіскальної ефективності та формування доходів бюджетів усіх рівнів на основі проведення збалансованої бюджетної політики на середньострокову перспективу;
- гармонізація податкового, валютного, митно-тарифного, зовнішньоекономічного та цивільного законодавства.

Україна згідно зі статтею 1 Конституції є суверенною і незалежною, демократичною, соціальною, правовою державою. Отже, її податкова система повинна відповідати вимогам щодо рівня фінансування суспільних благ із визначенням відповідно до цього рівня перерозподілу ВВП, який забезпечить формування фінансових ресурсів, достатніх для виконання конституційно закріплених функцій держави та гарантії громадянам достатнього життєвого рівня.

Реформування податкової системи необхідно проводити синхронно з упорядкуванням та оптимізацією системи державних видатків і вирішенням таких питань:

- 1) економічного зростання:
 - підвищення вартості робочої сили шляхом проведення реформи оплати праці та економічно обґрунтованого розширення пакета соціальних послуг і гарантій працюючому населенню;
 - наближення розміру мінімальної заробітної плати до рівня прожиткового мінімуму для працездатних осіб;
 - запровадження мінімальної погодинної заробітної плати;

- підтримка проведення структурних реформ в економіці;
- надання необхідного адаптаційного періоду для переходу до ринкових умов діяльності дотаційних галузей виробничої сфери, зокрема вугільної промисловості, сільського господарства;
- забезпечення державної підтримки реалізації інноваційних проектів у пріоритетних видах економічної діяльності;

2) екологічної безпеки:

- переорієнтація напрямів використання коштів державного бюджету, спрямованих на розвиток соціальної та транспортної інфраструктури, а також виконання програм енергозбереження та охорони довкілля;

3) соціальної комфортності:

- розроблення та запровадження в повному обсязі державних мінімальних соціальних стандартів;
- перехід від системи соціального захисту, що ґрунтується на наданні пільг, до політики підвищення доходів та надання державної допомоги соціально вразливим верствам населення залежно від їх матеріального стану;
- забезпечення ефективності системи надання медичних послуг шляхом впровадження в практику страхової медицини із залученням фінансової підтримки держави.

Подальшу модернізацію системи доходів і зборів, доцільно проводити за такими напрямками:

1. Створення умов для формування сприятливого інституційного середовища оподаткування шляхом:

- забезпечення детальної законодавчої регламентації всіх аспектів податкових правовідносин з метою запобігання вирішенню спірних питань на розсуд контролюючих органів;
- забезпечення визначення остаточного переліку прав, обов'язків і відповідальності як платників, так і контролюючих органів з метою рівного розподілу функцій та прав сторін;

- формування податкових правовідносин між суб'єктами господарської діяльності й державою на засадах забезпечення рівних умов господарювання для суб'єктів різних форм власності, організаційно-правових форм і видів економічної діяльності.
2. Удосконалення структури системи оподаткування шляхом:
- спрямування податкового навантаження з прямих на непрямі податки та ресурсні платежі;
 - збільшення частки місцевих податків і зборів у структурі доходів місцевих бюджетів.
3. Проведення реформування системи соціальних внесків шляхом:
- поетапного зменшення розмірів соціальних внесків відповідно до реформування системи соціального страхування;
 - створення Державного реєстру соціального страхування для призначення страхових виплат та його гармонізація з Державним реєстром фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів;
 - поетапного запровадження паритетної сплати страхових внесків між роботодавцями та найманими працівниками.
4. Реформування методів адміністрування податків і зборів:
- суцільне застосування сучасних та єдиних інформаційних технологій в діяльності адміністраторів податкових платежів і зборів, а також їх платників;
 - запровадження дієвого механізму роз'яснення податкового законодавства шляхом законодавчого закріплення системи надання консультацій платникам податків з питань оподаткування та доповнення існуючих методів адміністрування методами «стабільності норм» та «усунення суперечностей у податковому законодавстві»;
 - удосконалення контрольно-перевірочної роботи через об'єктивну оцінку результатів фінансово-господарської діяльності господарюючих суб'єктів та неприпустимість використання обсягів фінансових санкцій для виміру результатів роботи фахівців;

- установлення відповідальності платників податків за порушення правил податкового обліку, норм податкового законодавства відповідно до ступеня суспільної небезпеки такого порушення, а також невиконання законних вимог адміністратора. Аналогічна відповідальність повинна застосовуватись до посадових осіб адміністратора за порушення законних прав платників податків із запровадженням механізмів обов'язкового відшкодування завданих їм збитків;
- перехід до практики списання податкової заборгованості здійснюється на підставі, у випадках та в порядку, визначених виключно законами України, а також відмова від кримінального переслідування; в разі добровільної сплати платником прихованих податків і зборів та нарахованих штрафних санкцій.

Реформування податкової системи потребує спрямування податкового навантаження зі сфери виробництва на сферу споживання, а також на ресурсні та екологічні платежі, у зв'язку з чим необхідно насамперед зменшити податкове навантаження на прибуток підприємств та фонд оплати праці, реформувати акцизний податок, ресурсні та рентні платежі, екологічний податок[27].

У цьому напрямку важливим є реалізація Інституційної реформи Державної фіскальної служби, підготовлена Міністерством фінансів України [27].

Стратегічною метою Інституційної реформи є:

- підвищення довіри населення до ДФС та зниження рівня корупції;
- модернізація податкового і митного контролю, завдяки оновленню системи податкового адміністрування, надання допомоги платникам щодо виконання їх обов'язків, об'єктивному та ефективному застосуванню норм законодавства;
- якісне та ефективне адміністрування податків, яке повинна досягатися завдяки модернізації механізмів контролю, підвищення результативності та ефективності діяльності ДФС.

Шляхами досягнення стратегічних цілей, за думкою розробників цієї концепції, є:

1. Підпорядкування ДФС України Міністерству фінансів України.
2. Збільшення кількості заступників голови ДФС України з 2-х до 5-ти.
3. Оптимізація функцій, структури центрального апарату шляхом скорочення кількості департаментів ДФС України.
4. Запровадження КРІ для ДФС та її керівництва, оптимізація процесів управління.
5. У сфері боротьби з корупцією:
 - 1) формування відділу розслідувань, укомплектованого новими кадрами, що співпрацюватимуть з іншими урядовими установами з метою оцінки ризиків корупції, та їх мінімізації;
 - 2) створення спільної з Міністерством фінансів України експертної комісії для визначення належних рівнів заробітної плати працівникам ДФС;
 - 3) проведення періодичних перевірок рівня корумпованості ДФС експертною організацією;
 - 4) проведення інвентаризації та перевірки всіх ІТ систем ДФС;
 - 5) залучення зовнішніх фахівців для забезпечення чесності та непідкупності керівників та співробітників у сфері аудиту, розслідувань, митного контролю та збору податків;
6. У сфері підвищення ефективності податкового та митного контролю:
 - 1) створення спільно з Міністерством фінансів України, нову фінансову модель для ДФС;
 - 2) створення Комітету з ризиків та аудиту, Консультативної ради;
 - 3) реалізація пілотного проекту по оцінці нульової бази бюджету (zero base review);
 - 5) проведення структурної реорганізації ДФС за функціональними напрямками шляхом створення для цього команди проекту змін із залученням фахівців із зовнішнім досвідом;

Таким чином, будуючи концепцію реформування на зрозумілих наукових та прикладних принципах, можна сподіватися на її розуміння серед пересічних платників податків.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Проведене дослідження й узагальнення його результатів дали підстави зробити висновки науково-методичного та практичного плану щодо поставлених завдань.

В ході дослідження було визначено, що податкова політика має відображати систему правових, економічних і організаційних норм і процедур держави у сфері оподаткування, які на основі взаємодії забезпечать регулювання податкових відносин у напрямку формування надходжень податків до централізованих фондів грошових ресурсів держави й стимулювання економічного зростання за допомогою податкової системи. Податки виконують дві основні функції: фінансову та регулюючу. Оподаткування та державні витрати є потужним інструментом органів державної влади, що суттєво впливає на розпорядження доходами, споживання та інвестиції.

Вивчення зарубіжного досвіду показало, що податкове регулювання досить широко застосовується державами світу для регулювання динаміки економічного розвитку, набуваючи особливих масштабів і активізації у періоди кризи. При цьому найбільш широко вживаними засобами податкового регулювання є: зміна податкових ставок та податкової бази шляхом розширення переліку доходів, до яких застосовується нульова або пільгова ставка оподаткування, підвищення неоподаткованого рівня доходів; зміна політики акцизів; зменшення соціальних відрахувань; зміна амортизаційної політики; введення податкових пільг для ново створюваних підприємств та для суб'єктів середнього і малого підприємництва тощо.

Загальною тенденцією зміни структури податкових надходжень до Державного бюджету є суттєве і стабільне зниження частки основного прямого податку – податку на прибуток з 16,1% від загального обсягу податкових надходжень до 9,2%, а також збільшення частки непрямих податків, таких як ПДВ та акцизний податок, частка яких в структурі податкових надходжень зросла з

37,6% до 39,5% та з 10,8% до 15,3% відсотків, що характерно для часів економічного спаду, в умовах яких непрямі податки найчастіше виконують основну бюджетоутворюючу роль.

Податкова політика є однією із найважливіших основ макроекономічної політики будь-якої країни, оскільки вона має здатність впливати на сукупний попит. Рішення уряду підвищити процентні ставки приводить до скорочення витрат приватного сектору на інвестиції. В сучасних умовах науковцями розкривається доцільність застосування математичних моделей для розрахунку впливу податкової політики на макроекономічні показники. Ці моделі переважно відображають негативний вплив високого рівня оподаткування на основні макроекономічні показники та підтверджують ефективність політики мінімальних податків на економічні процеси. Так, зміна динаміки обсягу податкових надходжень Зведеного бюджету від +20% до -5%, порівняно з базовим варіантом розрахунків, що відображає полегшення рівня податкового навантаження на економіку, призводить до зміни реального ВВП від -0,35% (2013 р.) і 0,9% (2014 р.) до 1,73% (2013 р.) і 3,55% (2014 р.). Висновки даного моделювання є також актуальними для майбутніх періодів. Разом з цим, подальші розробки мають бути направлені на формування оптимальних пропорцій між виконанням фіскальної функції податків для наповнення бюджету та стимулювання економічних процесів шляхом зниження податкового навантаження.

В економіці України основними напрямами реформування податкової політики полягають в покращенні інвестиційного клімату, спрощенні адміністрування податків (зокрема за допомогою впровадження сучасних технологій), адаптації податкового законодавства України до законодавства ЄС та легалізації тіньового сектору.

Відповідно до зазначених напрямів має бути актуальними стають питання заміни класичної моделі оподаткування податком на прибуток в Україні за прикладом Естонії та Грузії у напрямі запровадження податку на виведений капітал. Його перевагами стають аспекти зниження податкового тиску,

покращення інвестиційного клімату та стимулювання реінвестування прибутку підприємствами.

У цьому контексті першочерговим завданням є удосконалення механізму реалізації податкової політики на засадах інституційного підходу. В роботі розкрито та доведено необхідність здійснення таких кроків, як застосування системного підходу до податкової політики на основі наукових розробок і найкращої світової практики, деталізація стратегії реалізації податкової політики в щорічних податкових резолюціях, а також розробка дієвої системи моніторингу, яка передбачає поточні щомісячні спостереження й щорічні аналітичні звіти.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Matthias Burgert. The role of tax policy in fiscal consolidation: Insights from macroeconomic modelling / Matthias Burgert and Volker Wieland // Economic Papers. – 2013. – № 502. – с. 28-56.
2. Гладченко Т.Б. Поняття податкового механізму та його елементи /Т.Б. Гладченко //Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. – 2016. – № 21. – с. 62-64.
3. Иванов Ю.Б. Современные проблемы налоговой политики: учебн. пособие / Ю.Б. Иванов, А.Н. Тищенко. – Х.: ИД „Инжек”, 2006. – 328 с.
4. Ільяшенко В. А. Податкова політика в системі регулювання соціально-економічного розвитку держави /В.А. Ільяшенко //Економіка та держава. – 2013. – № 8. – с. 22-24.
5. Калінеску Т.В. Національний податковий простір: пріоритети та суспільні цінності : монографія / [Колектив авторів], за наук. ред. Т.В. Калінеску. – Луганськ: в-во СЛУ ім. В. Даля, 2013. – 244 с.
6. Крисоватий А.І. Податкова політика України: концептуальні засади теорії і практики: дис. доктора економічних наук: спец. 08.04.01 /А.І. Крисоватий. – К., 2006. – 437 с.
7. Мельник М.І. Місце податкового механізму в системі державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності України/ М.І. Мельник // Університетські наукові записки. – 2012. – №2. – с. 326-332.
8. Мельник П. В. Напрями вдосконалення податкової політики в контексті прийняття Податкового кодексу України /П. В. Мельник //Податкова політика України та механізми її реалізації в податковому кодексі: матеріали наук. – практ. – конф. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2005. – с. 3-10.
9. Тімарцев О.Ю. Розвиток функцій податків у сучасних умовах /О.Ю. Тімарцев // Актуальні проблеми економіки. – № 3 – 2014. – с. 448-454.

10. Третьякова О.В. Вплив податкової політики на економічний стан та подальший розвиток країни /О.В. Третьякова //Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2014. – № 5. – Ч. 4. – с. 147-149.
11. Янушевич Я.В. Податковий механізм регулювання циклічних коливань економіки /Я. В. Янушевич //Фінансова сфера та її роль у зростанні конкурентних переваг національних економік: матеріали наук. – практ.–конф. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2009. Ч. II. – С. 320-322.
12. Карапетян О. Вплив державного боргу на макроекономічний розвиток: концептуальні підходи. [Текст] / О. Карапетян // Світ фінансів. – 2011. – №3. – С. 16-17.
13. Круш П. В. Гроші та кредит: [Текст] : навч. посібник / П.В. Круш, В.Б. Алексєєв. – К.: ЦНЛ, 2012. – 216 с.
14. Кучер Г.В. Управління державним боргом [Текст]: підручник. / Г.В. Кучер. – К.: КНТЕУ, 2009. – 342 с.
15. Свищук А.С. Зарубіжний досвід податкового регулювання економіки / А. С. Свищук // Економічний вісник університету. - 2014. - Вип. 23(1). - С. 244-251. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecvu_2014_23%281%29_46
16. Андріяш М. М. Реформування моделі податкових відносин в Україні в контексті європейської інтеграції [Текст] / М.М. Андріяш // Актуальні проблеми міжнародних відносин. – 2015. – №124. – С. 21-23.
17. Скрипниченко М.І., Лебеда Т.Б., Авксентьев М.Ю., Сембер С.В. Оцінка впливу бюджетно-податкової політики на динаміку макроіндикаторів економіки України [Електронний ресурс] / М. І. Скрипниченко, Т. Б. Лебеда, М. Ю. Авксентьев, С. В. Сембер // Математичне моделювання в економіці. - 2013. - Вип. 2. - С. 129-146. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/mmve_2013_2_14
18. Захаркіна Л.С. Роль і місце податкових надходжень у структурі зведеного бюджету України / Л.С. Захаркіна // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. – 2016. – № 19. – С. 125-129.

19. Глухова В.І. Аналіз податкових надходжень до Державного бюджету України в сучасних умовах./ В.І. Глухова // Економічні науки // Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». – № 5. – 2017. – С. 7-11.
20. Західна О.Р., Петик Л.О., Щур-Живко О.С. Аналіз доходів та видатків Державного бюджету України / О.Р. Західна, Л.О. Петик, О.С. Щур-Живко // «Молодий вчений». – 2018. – № 2 (54). – С. 28-30.
21. Методологічні пояснення. Отримано з: http://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2005/vvp/metod_nr.htm
22. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. ВВП України: рівень та тенденції динаміки. Отримано з: <http://www.vestnikeconom.mgu.od.ua/journal/2017/25-1-2017/17.pdf>.
23. Полторак А. С., Усенко О. С., Оптимізація податкової політики в умовах фіскальної децентралізації в Україні./ А.С. Полторак, О.С. Усенко.// Електронне наукове видання з економічних наук «Modern Economics», – 2017. – № 2. – С. 31-32.
24. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо податку на виведений капітал. Отримано з офіційного веб-порталу Верховної Ради України: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=64356.
25. Шмир І.П. Прогресивна шкала податку на доходи фізичних осіб як справедливий регулятор соціально-економічних процесів./ І.П. Шмир // Міжнародний науково-виробничий журнал «Сталий розвиток економіки». – 2017. – № 2. – С. 14-17.
26. Іванов Ю. Б., Швабій К. І. Нагальні проблеми формування державної податкової політики в Україні/ Ю.Б. Іванов, К.І. Швабій.// “Фінанси України”. – 2017. – № 5. – С. 25-27.
27. Бутко М.К., Мінін І.Н. Інституційні засади модернізації податкової системи України/ М.К. Бутко, І.Н. Мінін.// «Виклики часу, економіст» – 2013. – № 6. – С. 21-25.

28. Дроговоз Ю.К., Дубровський В.І. Інституційні проблеми української податкової системи та шляхи їх вирішення. / Ю.К. Дроговоз, В.І. Дубровський // «Реанімаційний пакет реформ» – 2015. – С. 37-45.

Додаток А.

Динаміка надходжень до Державного бюджету України в 2013-2017 роках

Податок	Доходи, млн. грн.					Частка у складі податкових надходжень, %					Абсолютне відхилення, млн. грн.	Відносне відхилення, %
	2013	2014	2015	2016	2017	2013	2014	2015	2016	2017		
Податок та збір на доходи фізичних осіб (в т. ч. військовий збір)	72 151,10	75 202,90	99 983,20	138 781,80	185 686,10	21,2	21,3	20,8	22,4	23,4	113 535,00	157,36
Податок на прибуток підприємств	54 993,80	40 201,50	39 053,20	60 223,20	73 396,80	16,1	11,4	8,1	9,7	9,2	18 403,00	33,46
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	28863	33596,7	41958,2	46608,4	51132,3	8,5	9,5	8,7	7,5	6,4	22 269,30	77,16
Податок на додану вартість	128269,3	139024,3	178452,4	235506	313980,6	37,6	39,4	37,1	38,0	39,5	185 711,30	144,78
Акцизний податок	36668,2	45099,6	70795,2	101750,7	121449,4	10,8	12,8	14,7	16,4	15,3	84 781,20	231,21
Мито	13342,5	12608,7	40300,8	20371	24541,9	3,9	3,6	8,4	3,3	3,1	11 199,40	83,94
Єдиний податок	6640,5	7413,3	10975,1	17167,1	24083,4	1,9	2,1	2,3	2,8	3,0	17 442,90	262,67
Доходи від власності та підприємницької діяльності	33744,2	28806,8	71563	53364,5	73894,6	X	X	X	X	X	40 150,40	118,98
Власні надходження бюджетних установ	37903	31672	41692,7	48949,7	52658,8	X	X	X	X	X	14 755,80	38,93
Всього	412 575,60	413 625,80	594 773,80	722 722,40	920 823,90	X	X	X	X	X	508 248,30	123,19
Податкові надходження	340 928,40	353 147,00	481 518,10	620 408,20	794 270,50	100	100	100	100	100	453 342,10	132,97

Додаток Б.

Функціональні залежності макроекономічних показників розвитку України

1.	ВВП	$VVP_fix = f(INV_fix, SUMPOD/VVP, STKRED, VVP_fix(-1))$
2.	Валове нагромадження основного капіталу	$INV_fix = f(VVP_fix, SUMPOD/VVP, STKRED)$
3.	Кінцеві споживчі витрати домогосподарств	$CP_fix = f(VVP_fix, CP_fix(-1), PODDOH/VVP, STDEP)$
4.	Кінцеві споживчі витрати сектору загальнодержавного управління	$CG_fix = f(CG_fix(-1), (SUMDOH+DEF)/CPI, KURSGRN/CPI)$
5.	Імпорт товарів та послуг	$M_fix = f(VVP_fix, (MITO+AZ)/M, KURSGRN/CPI)$
6.	Експорт товарів та послуг	$X_fix = f(VVP_fix, (CP_fix+CG_fix), (PDV+AZVN+PODPRIB)/VVP)$
7.	Роздрібний товарообіг	$TOVOB_fix = f(VVP_fix, CPI, PODDOH)$
8.	Індекс споживчих цін (CPI)	$CPI = f(ZPNOM, ZP_fix, DEFZB/VVP, PODDOH/VVP, KURSGRN, STDEP, PPI)$
9.	Індекс цін виробників (PPI)	$PPI = f(PROM_I, (PDV+AZVN+MITO)/PROM, STKRED, X)$
10.	Зміна обсягу промислового виробництва (реальні зміни)	$PROM_I = f(INV_fix, INV_fix(-1), \dots, (PDV+AZVN+PODPRIB)/VVP)$
11.	Зміна середньомісячної заробітної плати (реальні зміни)	$ZP_I = f(ZP, VVP_fix, PODDOH/VVP, CPI)$
12.	ВВП (у фактичних цінах поточного року)	$VVP = f(VVP(-1), INV_fix, CPI)$
13.	Валовий внутрішній дохід, що залишається у розпорядженні економічних агентів (у фактичних цінах поточного року)	$VVD = VVP - SUMDOH$
14.	Сума доходів зведеного бюджету (у фактичних цінах поточного року)	$SUMDOH = f(VVP, SUMPOD)$

де:

AZ – акцизи на ввізні товари, фактичні ціни; AZVN – акцизи на товари внутрішнього виробництва, фактичні ціни; CP_fix – кінцеві споживчі витрати домогосподарств, базові ціни; CP_fix(-1) – кінцеві споживчі витрати домогосподарств за попередній рік, базові ціни; CG_fix – кінцеві споживчі витрати сектору загальнодержавного управління, базові ціни; CPI – індекс споживчих цін. DEF – дефіцит бюджету; INV_fix – валове нагромадження основного капіталу, базові ціни; INV_fix, INV_fix(-1),... – валове нагромадження основного капіталу за кілька періодів, базові ціни; KURSGRN – обмінний курс гривні до долара США, середньорічний; M_fix – імпорт товарів та послуг, базові ціни; MITO – мито на ввізні товари, фактичні ціни; TOVOB_fix – обсяг роздрібного товарообігу, базові ціни; TOVOB_I – реальна зміна роздрібного товарообігу; PODDOH – податок на доходи фізичних осіб, фактичні ціни; PPI –

індекс цін виробників. PROM – промислова продукція, фактичні ціни; PROM_fix – промислова продукція, базові ціни; PROM_I – реальні зміни обсягу промислового виробництва; PDV – податок на додану вартість, фактичні ціни; PODPRIB – податок на прибуток підприємств, фактичні ціни; SUMDOH – сума доходів Зведеного бюджету, фактичні ціни; SUMPOD – сума податкових надходжень Зведеного бюджету, фактичні ціни; STDEP – банківська ставка по депозитах у національній валюті, середньорічна; STKRED – банківська ставка по кредитах у національній валюті, середньорічна; VVP – валовий внутрішній продукт, фактичні ціни; VVP_fix – валовий внутрішній продукт, базові ціни; VVD – валовий внутрішній дохід, що залишається у розпорядженні економічних агентів після оподаткування, фактичні ціни; X_fix – експорт, базові ціни; X_fix(-1) – експорт за попередній період, базові ціни; ZP_fix – заробітна плата реальна, базові ціни; ZPNOM – номінальна заробітна плата, фактичні ціни; ZP_I – реальні зміни величини заробітної плати.

Додаток В.

Ставки податку на виведений капітал за видами платежів

База оподаткування ПВК	Види платежів	Ставка ПВК
Операції з виведення капіталу	Дивіденди у грошовій/негрошовій формах, які сплачуються неплатнику ПВК	15%
	Повернення вкладів власнику (неплатнику ПВК) при його виході чи ліквідації підприємства (сума перевищення = вартість повернення – вартість вкладу)	
	Майно, що повертається у межах спільної діяльності неплатнику ПВК (сума перевищення = вартість майна, що повертається – вартість внеску)	
	Виплати в грошовій/негрошовій формі частини прибутку державним/комунальним підприємствам.	
Операції, які прирівняні до виведення капіталу	Виплата процентів, штрафів, комісій нерезидентам з держав з низькими ставками податку на прибуток або нерезидентам, що є пов'язаними особами	
	Виплати за договорами страхування та перестрахування закордон (страховикам-нерезидентам) за певними правилами згідно п. 137.1.2 проекту.	
	Сплата роялті (понад ліміт), здійснення фінансових інвестицій закордон, перекази на рахунки в іноземних банках з рахунку в українському банку	
	Сплата зобов'язань по укладеним договорам, якщо їх виконання не призводить до отримання майна, робіт, послуг чи зарахування коштів на рахунок платника податку в українському банку	
	Надання безповоротної фінансової допомоги, безоплатна передача майна та інші прирівняні операції	
	Внески до статутного капіталу, внески до спільної діяльності, які здійснюються неплатникам ПВК	
	Фінансова допомога, що не була повернута протягом 12 місяців	
	Придбання товарів, робіт, послуг у платників єдиного податку, які є пов'язаними особами	
	Донараховані суми по контрольованим операціям за правилами трансфертного ціноутворення, якщо їх умови не відповідають правилам “витягнутої руки”.	

База оподаткування ПВК	Види платежів	Ставка ПВК
	Придбання робіт, послуг у нерезидентів–неплатників ВПК або надання майна, робіт, послуг таким нерезидентам, якщо розрахунки по ним перевищують 360 днів.	
	Платежі пов'язаним особам-нерезидентам, що знаходяться в державах з низькою ставкою податку на прибуток (ставка податку < 13%), або якщо сума боргів перед такими нерезидентами більша ніж у 3.5 рази за суму власного капіталу (для банків і фінансових установ в 10 разів)	
Операції з пов'язаними особами-нерезидентами	Погашення боргових зобов'язань, крім тих, що оподатковуються по ставці 20%	5%
Операції з іншими платниками ПВК	Виплата дивідендів, повернення внесків до статутного капіталу, спільної діяльності	
	Сплата роялті, використання трансфертних цін	
	Фінансова допомога, відсотки та інші прирівняні платежі	
Отримання прибутку підприємством	Операції, що призводять до збільшення фінансового результату	