

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

Прямі податки як складова формування доходів бюджету

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

Бабішена
Павла
Леонідовича

Науковий керівник
д.е.н., професор

Тарасюк Михайло
Вікторович

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

Чугунов Ігор
Якович

Київ 2018

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ...	6
1.1. Сутність та роль податків в економіці.....	6
1.2. Пряме оподаткування та його місце у податковій системі України..	10
РОЗДІЛ II. Роль прямих податків у формуванні доходів Державного бюджету.....	16
2.1. Бюджетоутворювальна роль особистих податків.....	16
2.2. Реальні податки в структурі доходів Державного бюджету.....	22
РОЗДІЛ III. НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ.....	30
3.1. Проблеми функціонування системи оподаткування в Україні.....	30
3.2. Напрямки та шляхи вдосконалення оподаткування. Необхідність вдосконалення системи прямого оподаткування.....	38
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	43
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	46
ДОДАТКИ.....	53

ВСТУП

Актуальність теми. Бюджет являє собою основний планово-фінансовий документ країни, який формується відповідно до бюджетної та податкової політики країни. Бюджет впливає не лише на економічне життя

країни, але і є важливим чинником дотримання належних соціальних показників. Саме тому, для кожного економічного агента бюджет країни є особливо важливим документом.

Невід'ємною складовою бюджету є його доходи, які забезпечують формування достатньої фінансової бази для виконання державою покладених на неї функцій, а також, при ефективному їх використанні, є вагомим інструментом формування передумов для економічного зростання країни. Зазвичай близько 80% всіх надходжень до бюджету формуються за рахунок податкових надходжень. Значна частка податкових надходжень у структурі доходів бюджету свідчить про їх визначну роль для бюджету країни. Тому, недостатній обсяг ВВП України не дозволяє формувати доходи бюджету за рахунок податків у повному обсязі. На даному етапі розвитку нашої країни, через складну політичну та економічну ситуацію, проблема наповнення бюджету країни є особливо актуальною.

Високий податковий тиск на суб'єктів господарювання гальмує економічне зростання, спричиняє «тінізацію» економіки, що у свою чергу зменшує доходи бюджету. Адже оподаткування не має бути значним податковим тягарем для економічного агента, воно має стимулювати розвиток економіки, притік іноземних інвестицій, розвиток вітчизняного бізнесу. В свою чергу через недосконалість податкової системи країна недоотримує значну частку податкових надходжень. Зниження ефективності мобілізації фінансових ресурсів свідчить про застарілість, непослідовність та ряд інших проблем у роботі податкової системи України.

Серед податкових надходжень виділяють надходження від прямих і непрямих податків. Надходження від прямих податків є вагомим інструментом для економічних перетворень, хоч їх частка серед податкових надходжень до бюджету є меншою, ніж частка надходжень від непрямих податків. Прямі податки здебільшого регулюють доходи фізичних та юридичних осіб. Саме вони є інструментом встановлення економічної

справедливості та інструментом економічного зростання. Прямі податки також є важелем регулювання економічних процесів та попередження кризових ситуацій в країні. Вони забезпечують взаємозв'язок загальнодержавних інтересів та інтересів економічних агентів.

Система оподаткування в Україні не раз піддавалася змінам. Змінювалася кількість податків і зборів, їх сутність, ставки та база оподаткування. Особливої уваги і до нині заслуговують прямі податки. Яскравим прикладом є спроби ввести податок на виведений капітал замість податку та прибуток. Це є свідченням того, що держава намагається оптимізувати механізм прямого оподаткування, посилити його дію на економічний розвиток країни. Хоча, з іншого боку, спроби реформувати систему прямого оподаткування в Україні часто блокуються. На це є ряд як економічних, так і соціальних причин. Серед них потреба значних фінансових вкладень, які в теперішній ситуації Україна не може собі дозволити, застарілість нормативно-правової бази, бюрократія, лобіювання власних інтересів політиками.

Отже, прямі податки служать потужним інструментом розвитку економіки. Податкова політика у сфері прямого оподаткування прямо впливає на надходження до бюджету.

Метою роботи є обґрунтування пропозицій щодо підвищення ролі податків у забезпеченні сталого економічного розвитку країни та пошук шляхів вдосконалення податкової системи.

Досягнення поставленої мети зумовлює вирішення наступних **завдань**:

- визначити сутність та роль податків в економіці;
- проаналізувати місце прямого оподаткування у податковій системі України;
- дослідити особливості наповнення бюджету за рахунок податків;
- розробити напрями та шляхи вдосконалення системи прямого оподаткування.

Об'єктом випускної кваліфікаційної роботи є податки, їх роль та місце в економічній системі країни.

Предметом роботи є відносини між державою та платниками податків (юридичними та фізичними особами).

Наукова новизна. Підтверджено, що податки є невід'ємною складовою економічного життя держави, є основним джерелом наповнення бюджету, слугують механізмом взаємозв'язку між загальнодержавними інтересами та інтересами окремих суб'єктів. Для забезпечення продовження ефективного використання податків необхідне створення сучасної, ефективною, адаптивною та інклюзивною системи оподаткування.

Ступінь дослідження наукової проблеми. Питання функціонування податків в економіці країни, їх економічної сутності розглянуто в працях зарубіжних вчених К. Маркса, А. Сміта, Д. Рікарда, М. Фрідмана, Дж. Кейнса, П. Масгрейва, Ф. Енгельса.

Даній проблемі також приділяється значна увага в дослідженнях вітчизняних вчених, серед яких слід виділити праці Ю.В. Пасічник, В.П. Вишневського, О.Д. Василика, П.В. Мельника, Г.М. Тарасюка, А.М. Соколовської, А.М. Поддергіна, А.М. Соколовського.

Методи дослідження. Для розв'язання поставлених завдань у роботі використовувались такі методи: аналізу та синтезу; узагальнення; системного аналізу; статистичного аналізу; логічні підходи; аналогій, абстрагування; дедукції та індукції; економіко-статистичні методи.

Робота включає вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел та додатки.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ

1.1. Сутність та роль податків в економіці

Для існування держави необхідні чималі фінансові ресурси, які акумулюються у бюджетних і позабюджетних державних централізованих

фондах, переважно завдяки функціонуванню податкової системи. Пов'язані з податками економічні відносини, тією чи іншою мірою стосуються усього населення країни, тому аспекти побудови податкової системи (теоретичні та практичні) цікавлять і звичайних громадян, а не тільки фахівців, для яких вивчення цієї сфери є необхідним (юристи, економісти, підприємці і т.д.)

Існуюча система оподаткування в Україні постійно змінюється і тому потребує ретельного підходу до вивчення. Визначення сучасних тенденцій її розвитку дасть реальну можливість для розробки основних шляхів її вдосконалення [13]. Питання податків та оподаткування багатогранні, тому над їх вирішенням працювало не одне покоління науковців. Серед сучасних економістів-дослідників, що зробили вагомий внесок у дослідження питань формування системи оподаткування як важливої сфери впливу на розвиток держави, можна виділити В.М. Федосова, В.М. Опаріна, В.І. Островецького, В.М. Суторміна, Н.С. Рязанова, О.В. Мірчева, Б.Я. Панасюка, П.П. Дубенецьку, В.А. Савчука та ін.

В.М. Федосов, В.М. Опарін та Г.О. П'ятаченко [43] характеризують податки як одну із форм економічних відносин із розподілу та перерозподілу національного доходу відповідно до потреб фінансування державних витрат. Ці думки збігаються зі поглядами В.І. Островецького, [44] який вбачає призначення податкових надходжень у забезпеченні країни фінансовими ресурсами з метою фінансування державних видатків. Як можна побачити, не дивлячись на часткову зміну формулювання думок, науковці збігаються у думці, що

У сучасній економічній літературі поняття податків розуміють як обов'язкові, безоплатні платежі державі фізичних і юридичних осіб. На мою думку, в цьому визначенні необхідно прибрати слово безоплатні. Може скластися враження, що населення змушене надавати свої кошти, не отримуючи нічого.

Доречніше, у самому визначенні зауважувати необхідність та обов'язковість сплати податків кожним економічним суб'єктом, оскільки саме завдяки цим коштам держава має змогу забезпечувати оборону країни, надавати оздоровчі послуги, забезпечувати безпеку громадян.

Наприклад, що податки є платежами, завдяки яким утворюються та наповнюються так звані централізовані фонди грошових коштів, у яких акумулюються кошти, що надійшли від платників податків, та завдяки яким держава має можливість виконувати свої функції [36].

На додачу, саме податки є одним з найефективніших важелів регулювання та забезпечення розвитку економіки. Знижуючи чи підвищуючи розмір податків, встановлюючи особливі умови або пільги для певних платників податків (податкові пільги), держава має змогу стримувати чи стимулювати темпи розвитку, збільшувати чи зменшувати нагромадження капіталу і платоспроможний попит населення і сприяти розв'язанню різних соціальних задач, наприклад перерозподіл доходів для забезпечення соціально незахищених верств населення, захист низькооплачуваних осіб, здійсненню ефективної демографічної політики.

Розуміння категорії податків найкраще розкривається через функції, які вони виконують. Виділяють фіскальну, регулюючу, контрольну [22]. Хоча, серед економістів, що займаються питаннями оподаткування, немає єдиної думки відносно складу та змісту податкових функцій.

Сутність фіскальної функції була зазначена вище, а саме, що податки є основним джерелом формування бюджетних доходів для виконання державою своїх функцій та задоволення потреб суспільства.

Те саме можна сказати і про регулюючу функцію, яка слугує своєрідним доповненням фіскальної. Вона несе в собі регулювання економічного життя країни через податки, як економічні важелі.

В той же час потрібно розуміти, що податки можуть впливати і негативно, якщо подивитися на них через виконання регулюючої функції у

розрізі стимулювання та дестимулювання. На думку А.І. Крисоватого, регулююча функція залежно від наслідків впливу податків на результати діяльності економічних суб'єктів може розглядатися як стимулююча, при заохоченні до збільшення об'ємів виробництва, якщо це промисловість, або ж як дестимулююча за умов, коли зміна окремих елементів податку призводить до недоцільності з боку платника подальшого розвитку діяльності у відповідному напрямку. Підсумовуючи роль регулюючої функції, О.В. Мірчев представив просте визначення цієї категорії: «Податки є одним з найефективніших важелів забезпечення розвитку економіки», що і було зазначено вище.

Контрольна функція реалізується в ході оподаткування при регламентації державою фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій, одержанні доходів громадянами, використанні ними майна. З допомогою цієї функції оцінюють раціональність, збалансованість податкової системи, кожного важеля окремо, перевіряють, наскільки податки відповідають реалізації мети у сформованих умовах.

Окрім вищезазначених функцій існують ще розподільча та соціальна функції (рис.1.1.), проте, на мою думку, не є доцільним розширювати їх перелік, оскільки, усі вони є похідними від основної - фінансової функції, і подальше розгалуження є лише уточненням останньої.

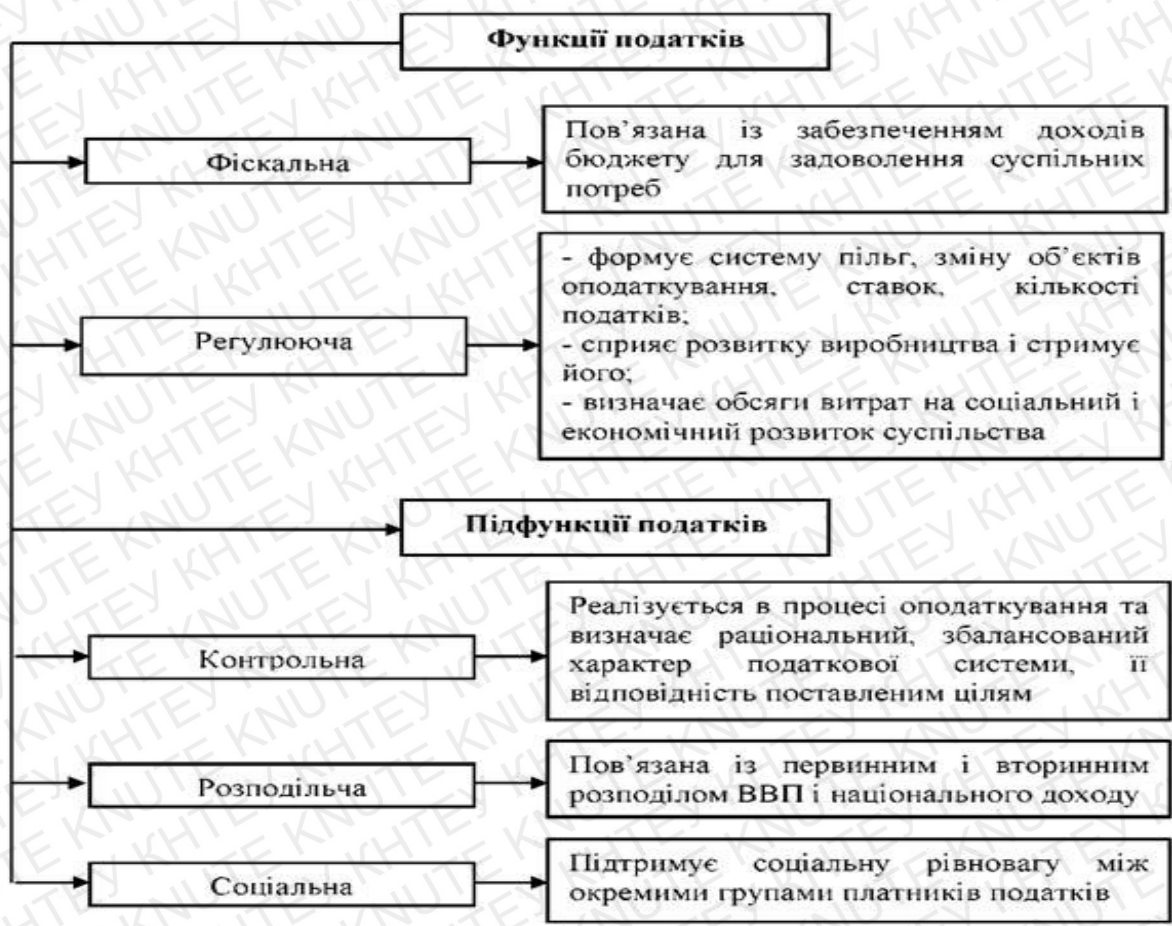


Рис.1.1. Функції податків, [35]

Як висновок можна сказати, що для будь-якої держави з ринковою економікою податки є своєрідним важелем регулювання та попередження негативних тенденцій в економіці. Податки виступають як механізм, що забезпечує взаємозв'язок між загальнодержавними інтересами та інтересами окремих суб'єктів господарювання. Саме податки визначають характер взаємовідносин між підприємцями та підприємствами усіх форм власності з державним та місцевим бюджетами, з банківськими установами, державними органами виконавчої влади тощо.

1.2. Пряме оподаткування та його місце у податковій системі

України

Кожен вид податків має специфічні ознаки й функціональне призначення, посідає окреме місце в податковій системі. Роль того чи іншого податку характеризується його належністю до певної групи залежно від чинної класифікації податків. За допомогою класифікації можна детально з'ясувати сутність і функції податків, поліпшити їх роль у податковій політиці держави, напями й характер впливу на соціально-економічний розвиток суспільства [10].



Схема 1.2. Класифікація податків, [35]

За об'єктом оподаткування податки поділяються на прямі і непрямі. В основу такої класифікації покладено вид об'єкта оподаткування та характер взаємовідносин між платниками податків і державними фіскальними органами.

Прямі податки – обов'язкові платежі, які на пряму сплачуються платником до бюджету держави в залежності від розміру об'єкта оподаткування [3]. За економічним змістом це фінансові відносини між державою і платниками податків з метою створення загальнодержавного централізованого фонду грошових коштів, необхідних для виконання

державою її функцій. Прямі податки встановлюються безпосередньо щодо платників і сплачуються за рахунок їхніх доходів і майна. До прямих податків належать всі прибуткові та майнові податки.

Їх розмір обумовлюється майновим станом платників. При чому сплата такого податку призводить до вартісного зменшення об'єкта оподаткування (податок з прибутку підприємств, податок з доходів фізичних осіб, податок на нерухоме майно, плата за землю, податок з власників транспортних засобів); Кінцевим платником прямих податків є той, хто одержує дохід, володіє майном [6].

Прямі податки зводяться до наступного принципу - більше платять ті члени суспільства, котрі мають вищі доходи. Такий принцип оподаткування більшістю економістів світу визначається найсправедливішим. Це дійсно є логічним та найбільш прийнятним шляхом отримання державою ресурсів для виконання своїх функцій – стягнення податків з населення по мірі можливостей цих людей сплачувати останні. На сьогоднішній момент у нашій країні доволі великі діапазони в доходах громадян, і можна розмежувати населення за так званими класами : великий, середній і малий. Відповідно після такого розмежування ми маємо змогу детальніше проаналізувати фінансове становище представників кожного з класів. Ми побачимо, що в нашій країні чимала кількість громадян володіє фінансовими ресурсами, достатніми для нормального існування якої-небудь п`ятиповерхівки у Святошинському районі (на увазі мається володіння такою кількістю ресурсів однією людиною). Також можемо бачити, що заробітні плати деяких людей за своїм об`ємом перевищують дохід звичайної сім`ї за рік у декілька разів. Така велика і доволі явна несправедливість змушує замислитись про більш детальнішим переглядом податкового законодавства у сфері податків на багатства. Фактично, якщо ти маєш можливість заробляти чималі гроші (кошти, багатства, ресурси), відповідно, частка прямих податків має бути більшою, ніж у пересічних громадян. Оскільки,

будьмо чесними, у нашій країні більшість представників вищого класу, так званої еліти, заробляють свої багатства шляхами, що дещо розходяться з чинним законодавством.

Прямі податки своєю чергою поділяються на:

а) особисті податки, що сплачуються платником за рахунок і залежно від отриманого ним доходу (прибутку) та з урахуванням його платоспроможності;

б) реальні податки, що сплачуються з окремих видів майна (земля, будівлі) з розрахунку, в основі якого лежить не дійсний, а передбачуваний прибуток [17].

До особистих податків належать податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, податок на промисел, збір за спеціальне використання природних ресурсів, плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності тощо. Реальними є податок на нерухоме майно (нерухомість), плата (податок) за землю, податок із власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів.

Відповідно до бюджетної класифікації прямі податкові надходження до Державного бюджету розподіляють на групи:

- 1) Податки на доходи, податки на прибуток;
- 2) Збори та плата за спеціальне використання природних ресурсів;
- 3) Рентна плата, збори на паливно-енергетичні ресурси;
- 4) Інші податки та збори, віднесені до прямих податків [3].

Щодо непрямих податків, то вони встановлюються в цінах товарів і послуг, розмір яких для окремого платника визначається величиною споживання і не залежить від його доходів. Такими є податок на додану вартість, акцизний податок і мито, що становлять важливу частину централізованих грошових фондів і використовуються для здійснення видатків держави.

Значна роль в реалізації політики стабілізації державних фінансів належить непрямим податкам. Якщо при економічному спаді зростає роль непрямих податків, що дає можливість закріпити і стабілізувати базу оподаткування, то при економічному зростанні, навпаки, прямі податки набувають домінуючого фіскального впливу. У сучасних умовах економічного розвитку прямі податки є базисом податкових систем держав з розвинутою ринковою економікою, тому що вони мають значні переваги порівняно з непрямыми.

Для порівняльної характеристики переваг та недоліків прямих та непрямих податків скористаємося наступною таблицею.

Таблиця 1.1

Переваги та недоліки прямих та непрямих податків, [35]

Податки	Переваги	Недоліки
Прямі	<ul style="list-style-type: none"> • дають реальну можливість встановити пряму залежність між доходами платника та його платежами до бюджету; • виступають дієвим фінансовим регулятором доходів платників, інвестицій, нагромадження капіталу, ділової активності, сукупного споживання тощо; • сприяють розподілу податкового тягаря так, що значні податкові витрати мають ті, в яких вищі доходи; • справляють значний вплив на саму державу, яка повинна забезпечити умови для ефективного розвитку виробництва. В іншому випадку будуть втрачені доходи бюджету. 	<ul style="list-style-type: none"> • при формуванні державного бюджету пряме оподаткування не може бути стабільним джерелом його доходів, оскільки, наприклад, податок на прибуток, особисті прибуткові податки — це результат ефективної діяльності вітчизняного виробника; • оскільки прямими податками охоплюються прибутки та доходи підприємств і населення, то досить низькою є ймовірність їх повного чи майже повного надходження; • пряма форма оподаткування потребує складного механізму стягнення податків
Непрямі	<ul style="list-style-type: none"> • бюджетні: регулярність та великі суми надходжень до бюджету; • економічні: стимулювання (стримування) деяких виробництв, регулювання процесу споживання; • фіскально-технічні: для кінцевого споживача непрямі податки зручніші. Вони визначаються розміром споживання, не мають примусового характеру, не потребують накопичення значних сум, їх зручно сплачувати і територіально; • психологічні: непрямий податок входить до ціни товару (послуги) і якщо платник і усвідомлює, що ціна підвищена через податок, він усе одно отримує натомість необхідний продукт; • територіальні: споживання більш-менш рівномірне у територіальному розрізі, а тому непрямі податки знімають напруження у між-регіональному розподілі доходів 	<ul style="list-style-type: none"> • їх сплата не залежить від розміру доходів платників; • питома вага непрямих податків у доходах громадян тим вища, чим нижчий рівень доходів • якщо доходи бюджету базуються на доходах підприємств, то внаслідок нерівномірності економічного розвитку постає проблема нерівноцінності дохідної бази різних бюджетів

В умовах української економіки пряме оподаткування має переваги перед непрямим лише в контексті соціальної справедливості, але враховуючи той факт, що система оподаткування доходів фізичних осіб та прибутків підприємств в Україні здійснюється за фіксованими ставками, цей принцип також майже не реалізується. Соціальна несправедливість непрямих податків може певною мірою нейтралізуватися державою шляхом вилучення товарів першої необхідності з кола оподатковуваних. Але виникає суперечність: адже швидкість надходження податків, стабільність і рівномірність забезпечуються саме оподаткуванням товарів широкого вжитку. У сучасних

умовах вплив непрямих податків на підвищення цін, крім негативності саме цього фактора, достатньо обґрунтовано вважають джерелом розвитку інфляційних тенденцій [16].

В Україні переважають непрямі податки, що підтверджує висновок, що в умовах низького рівня доходів фізичних осіб та низького рівня податкової культури неможливо забезпечити переважання у структурі податкової системи прямих податків. Проте прямі податки є вагомим фінансовим регулятором соціально-економічних процесів. Вони є не лише важливим джерелом формування бюджетних ресурсів держави, але й інструментом державного регулювання доходів платників, інвестицій, нагромадження капіталу, ділової активності, сукупного споживання та інших чинників цілісності, стабільності та розвитку суспільства. Варто зазначити, що саме у країнах Європи частка прямого оподаткування значно переважає частку непрямого. Це можна пояснити тим, що розвинуті країни, які мають більший, ніж Україна, досвід регулювання податкових відносин при ринковій економіці, виробили свої моделі побудови системи прямого оподаткування, спеціальних контролюючих органів, встановили певний інститут відповідальності за порушення вимог податкового законодавства тощо [16].

Попри складні економічні умови, спостерігається збільшення податкових надходжень до державного бюджету майже 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. Проте, не зважаючи на збільшення сум податкових надходжень до державного бюджету, податкова система залишається недосконалою [53].

Отже, провідна роль у забезпеченні виконання державної функції щодо регулювання економічних процесів належить податкам, які справляються до державного бюджету. У Державному бюджеті України податкові

надходження займають близько 80%, тобто є найбільшою бюджетоутворюючою ланкою.

Слід зазначити, що фіскальний потенціал системи прямого оподаткування в Україні є доволі потужним, враховуючи значні втрати бюджету внаслідок пільгового оподаткування з податку на прибуток підприємств і невикористані можливості майнового оподаткування.

РОЗДІЛ 2

РОЛЬ ПРЯМИХ ПОДАТКІВ У ФОРМУВАННІ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

2.1. Бюджетоутворювальна роль особистих податків.

Однією з складових прямих податків є особисті податки. Звичайно, про це можна написати багато теоретичного матеріалу, проте доцільніше проаналізувати фактичні показники, побачити реальну ситуацію. Отже, проведемо невеликий опис особистих податків та перейдемо до фактичних даних.

Податок на прибуток підприємств - це прямий податок, сплачуваний підприємствами з прибутку, одержаного від реалізації продукції (робіт, послуг), основних фондів, нематеріальних активів, цінних паперів, валютних цінностей, інших видів фінансових ресурсів та матеріальних цінностей, а також із прибутку від орендних операцій, роялті та від позареалізаційних операцій [3].

Об'єктом оподаткування є прибуток, що визначається шляхом зменшення суми скоригованого валового доходу звітного періоду на суму валових витрат платника податку та суму амортизаційних відрахувань.

Податок з доходів фізичних осіб (ПДФО) – це один із трьох «великих» податків податкової системи. ПДФО має широку та різноманітну базу оподаткування. Платниками податку є резиденти та нерезиденти. Об'єктом оподаткування є загальний місячний оподатковуваний дохід; чистий річний оподатковуваний дохід; доходи з джерелом їх походження з України; іноземні доходи; при нарахуванні доходів у вигляді валютних цінностей або інших активів; при нарахуванні доходів у будь-яких не грошових формах; при нарахуванні доходів у вигляді заробітної плати [6].



Рис 2.1. Структурно-логічна схема прибуткового податку з громадян, [35]

Платниками прибуткового податку (суб'єктами оподаткування) в Україні є і громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства (надалі громадяни) як т., що мають, так і т., що не мають постійного місця проживання в і Україні. До громадян, що мають постійне місце проживання в Україні, належать! громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства, які проживають в Україні у цілому не менше 183 днів у календарному році.

Об'єктом оподаткування у громадян, які мають постійне місце проживання в Україні, є сукупний оподатковуваний дохід за календарний рік (що складається з місячних сукупних оподатковуваних доходів), одержаний з різних джерел як на території України, так і за її межами [3].

Об'єктом оподаткування у громадян, які не мають постійного місця в Україні, є дохід, одержаний з джерел в Україні.

Об'єкти оподаткування прибутковим податком з громадян наведені на наступному рисунку:

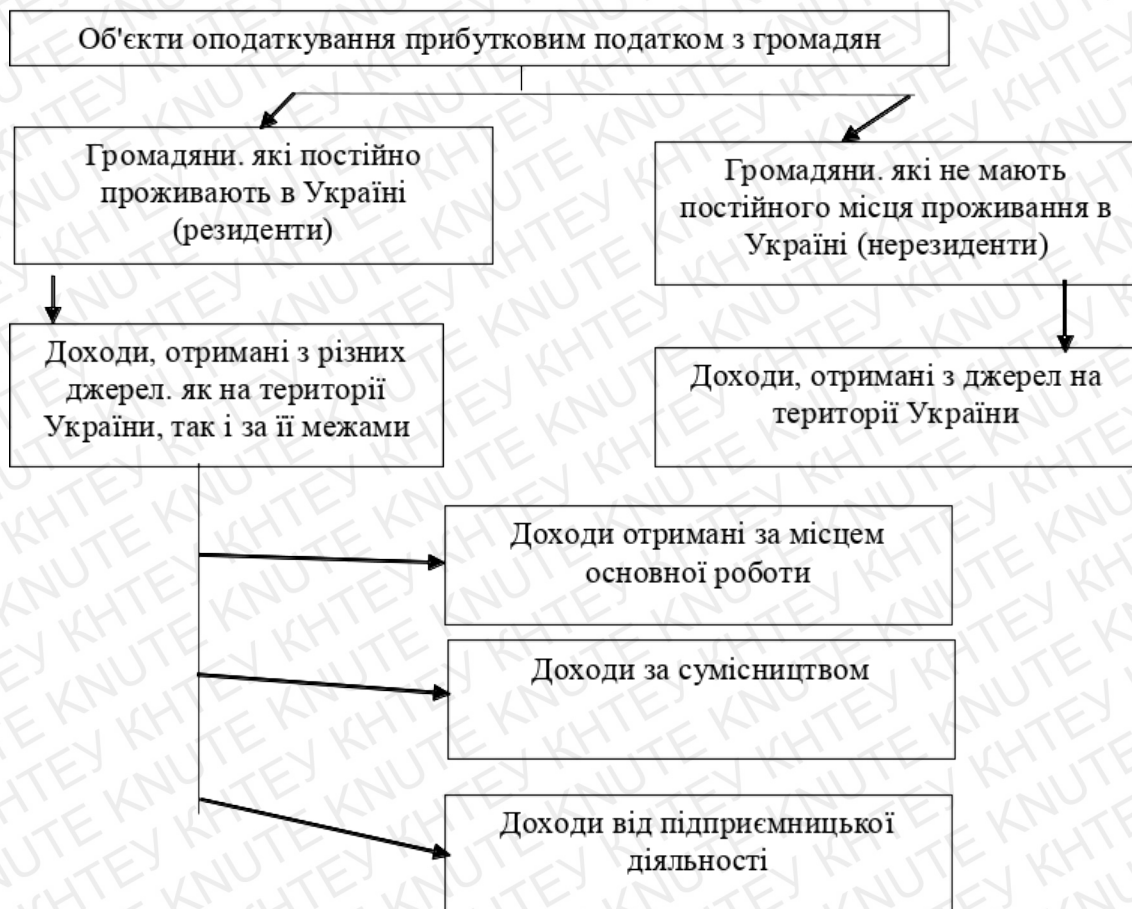


Рис 2.2. Структурно логічна схема об'єктів оподаткування прибутковим податком з громадян, [35]

Від теорії перейдемо до практики, і проаналізуємо надходження вищеперераховані податки у розрізі податкових надходжень України за 2015-2017 роки (Таблиця 1).

За досліджуваний період простежується зростання показників. Зростання ПДФО пояснюється змінами, згідно Бюджетного кодексу, у відрахуванні цього податку до бюджетів різних рівнів, що в умовах проведення політики децентралізації, на мою думку, 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.

Податок на доходи фізичних осіб складає найбільшу частку в надходженнях від прямих податків за досліджуваний період.

Показником, що зменшився за досліджуваний період, є податок на власність, до якого, відповідно до Бюджетної класифікації, належить збір за першу реєстрацію транспортного засобу. Причиною такого спаду є ввезення транспортних засобів з країн Європи без наступної реєстрації.

Таблиця 2.1.

Надходження від реальних податків до Бюджету України за 2015-2017 рр.

Показник	Роки		
	2015	2016	2017
Надходження від реальних податків, млн.грн	148192121967,81	210463592136,02	274150976843,31
Податок на доходи фізичних осіб, млн.грн	99983173983,16	138781786550,12	185686131593,11
Податок на прибуток підприємств, млн.грн	39053168646,12	60223231489,94	73396802859,59
Податок на власність, млн.грн	1802659,92	1362578,96	1003740,97
Військовий збір, млн.грн	9153976678,61	11457211517,00	15067038649,64

Джерело: Розроблено автором на основі даних Офіційного сайту Державного Казначейства України [1]

Якщо казати про результати дослідження абсолютного та відносного відхилення, то згідно таблиці 2, маємо наступні результати.

Станом на 2015 рік показник ПДФО становив (вставить). Спочатку приріст показника становив 38,81%, 38798612566,96 млн. грн відповідно. Наступного року він зріс на 33,88% і склав 46904345043 млн. грн.

Щодо податку на прибуток підприємств, то приріст цього показника у 2016 році, порівняно із 2015 на 54,21% і становив 21170062844 млн. грн. У 2017 приріст зменшився і склав 21,87%.

Об'єм надходжень від податку на власність протягом досліджуваного періоду зменшувався. Значення показника у 2016 році демонструє зниження на -24,34%, порівняно із 2015 роком. У 2017 ця тенденція залишилася, і показник становив -26,34%, і -358837,99 млн. грн. відповідно.

Таблиця 2.2.

Аналіз абсолютного та відносного відхилення по особистим податкам за 2015-2017 роки.

Податки	Відхилення			
	Абсолютне, млн. грн.		Відносне, %	
	2016/2015	2017/2016	2016/2015	2017/2016
ПДФО	38798612566,96	46904345043	38,81%	33,80%
Податок на прибуток підприємств	21170062844	13173571370	54,21%	21,87%
Податок на власність	-440080,96	-358837,99	-24,16%	-26,34%
Військовий збір	2303234838	3609827133	25,16%	31,51%

Джерело: Розроблено автором на основі даних Офіційного сайту Державного Казначейства України [1]

По показнику військового збору бачимо стабільне зростання. Що є логічним, оскільки було підвищення надходжень від податку на додану вартість. У 2016 році приріст показника склав 2303234838 млн. грн. або 25,16%. 2017 рік – стабільна тенденція збільшення – 3609827133 млн. грн. або 31,51 %

Наступним етапом дослідження було визначення питомої ваги досліджуваних податків та їх відхилення (Додаток Б).

Податок на доходи фізичних осіб складає більше 50% з загальної суми надходжень з особистих податків і є основним джерелом наповнення Державного бюджету у розрізі прямих податків. Приріст по питомій вазі у 2016 році склав 1,40% , а у 2017 3,10%.

Щодо податку на прибуток підприємств та військового збору, то при аналізі цих податків помітні коливання. Так, показник відхилення у 2016/2015 роках склав 2,89%. Проте у 2017/2016 значення показника демонструє зниження на -0,86%.

Своєрідні «качелі» спостерігаються і з військовим збором, а саме: у 2016 році відхилення між 2016 та 2015 роками складало -0,36%, проте у 2017 році приріст показника порівняно із 2016 роком склав 0,18%.

Завершальним пунктом аналізу особистих податків у моєму дослідженні є співставлення запланованих сум надходжень та отриманих фактично. Подібний аналіз, на мою думку, є найбільш цікавим та необхідним при аналізі податків в цілому, оскільки порівняння сум запланованих та отриманих фактично надходжень дає змогу оцінити реальний стан справ та, при більш детальному аналізі відповісти на питання «чому і як», і, відповідно, зробити висновки і покращити досліджувані показники у майбутньому.

Отже, маємо наступні дані. Показники по податку на додану вартість протягом кожного року з досліджуваного періоду перевищували заплановані обсяги на 8727401717,76 , 9864287566,43 і 3097464061,05 млн. грн. у 2015,2016 та 2017 роках відповідно.

Податок на прибуток мав наступні показники. У 2015 році різниця показників складала -1729035273,29 млн. грн. У 2016 було перевищення факту над запланованим об'ємом на 6972398922,36 млн. грн. У 2017 році значення показника демонструє зниження на 89411098,02 млн. грн.

Ситуація з податком на власність аналогічна з податком на додану вартість, а саме – перевищення показника фактично отриманих коштів над запланованими показниками. У 2015 – на 1744153,92 млн. грн. ; у 2016 – на 1351169,96 млн. грн. ; у 2017 – на 859262,23 млн. грн.

Загалом, ситуація по реальних податках позитивна. Найвагомим з проаналізованих фактів на мою думку є факт переважання фактично отриманих сум реальних податків над запланованими. Цей показник свідчить про так званий «запас» коштів, що може використовувати держава для виконання своїх функцій. Звичайно, це лише «крапля» у «морі» витрат держави протягом року, проте хоч щось.

Податок на прибуток підприємств скоротився за аналізований період. Така тенденція змін зумовлена значним зменшенням бази оподаткування через кризові явища в економіці, політичну нестабільність, значним обсягом податкових пільг, ефективність яких залишається низькою. Податок на майно в цілому збільшився за рахунок збільшення ставок і об'єктів оподаткування.

2.2. Реальні податки в структурі доходів Державного бюджету

Нагадаємо, що реальні податки - це податки, які передбачають оподаткування майна, виходячи із зовнішніх ознак; платниками виступають власники цього майна незалежно від їх доходів.

Екологічний податок - це загальнодержавний обов'язковий платіж, що сплачується з фактичних обсягів викидів в атмосферне повітря, скидів у водні об'єкти забруднюючих речовин та розміщення відходів, у томі числі радіоактивних.

Екологічним податком в Україні замінено збір за забруднення навколишнього природного середовища. Порядок його нарахування і сплати регламентується Розділом VIII Податкового кодексу України [3].

Платниками екологічного податку є Платниками податку є суб'єкти господарювання, юридичні особи, що не провадять господарську

(підприємницьку) діяльність, бюджетні установи, громадські та інші підприємства, установи та організації, постійні представництва нерезидентів, включаючи тих, які виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, під час провадження діяльності яких на території України і в межах її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони здійснюються викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення; скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти; розміщення відходів (крім розміщення окремих видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання)[1].

Об'єктом та базою оподаткування обсяги та види забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами; обсяги та види забруднюючих речовин, які скидаються безпосередньо у водні об'єкти; обсяги та види (класи) розміщених відходів, крім обсягів та видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання; обсяги та категорія радіоактивних відходів, що утворюються внаслідок діяльності суб'єктів господарювання та/або тимчасово зберігаються їх виробниками понад установлені особливими умовами ліцензії строк; обсяги електричної енергії, виробленої експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій) [3].

Наступним реальним податком є рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів - це загальнодержавний податок, який справляється за користування надрами для видобування корисних копалин і в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, користування радіочастотним ресурсом України, спеціальне використання води та лісових ресурсів, транспортування нафти і нафтопродуктів, природного газу та аміаку територією України. Із перелічених її видів до місцевих бюджетів надходить рентна плата за користування надрами, за спеціальне

використання води, за спеціальне використання лісових ресурсів, за використання інших природних ресурсів (диких тварин, рибних й інших ресурсів) [3].

Податок на майно – податок, який регулюється Розділом XII Податкового Кодексу України. Відповідно до цього розділу податок на майно складається з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку та плати за землю.

Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки:

- Платниками податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості;
- Об'єктом оподаткування є об'єкт житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його частка;
- Базою оподаткування є загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток.

Транспортний податок :

- Платниками транспортного податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі;
- Об'єктом оподаткування є легкові автомобілі, з року випуску яких минуло не більше п'яти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року;
- Базою оподаткування є легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування.

Плата за землю:

- Платниками податку є власники земельних ділянок, часток (паїв) та землекористувачі;

- Об'єктами оподаткування є земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні та земельні частки (паї), які перебувають у власності;
- Базою оподаткування є: нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до порядку, встановленого цим розділом та площа земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено [3].

Знову переходимо від теорії до практики, і бачимо, що за досліджуваний період показник екологічного податку демонструє своєрідні «гойдалки», а саме : у 2016 відбулося зростання показника порівняно з 2015 роком; а у 2017 році відбулося зменшення.

Щодо податку на майно та зборів та плати за спеціальне використання інших природних ресурсів, то ці показники демонстрували ріст кожного року.

Таблиця 2.3.

Надходження від реальних податків до Бюджету України за 2015-2017 рр.

Показник	Роки		
	2015	2016	2017
Екологічний податок, млн.грн	2691040141,30	4987435245,86	4698438461,03
Податок на майно, млн.грн	16011135694,57	24989363360,16	29056068862,6
Збори та плата за спеціальне використання інших природних ресурсів , млн.грн	41958190058,33	46608398274,34	51132329000,95

Джерело: Розроблено автором на основі даних Офіційного сайту Державного Казначейства України [1]

Якщо казати про результати дослідження абсолютного та відносного відхилення, то згідно таблиці 4, маємо наступні результати.

Станом на 2015 рік показник екологічного податку становив 2691040141,30. Спочатку приріст показника становив 48,06%, 2296395104,56 млн. грн відповідно. Наступного року показник зменшився на -5,79% і склав 4698438461,03 млн. грн.

Щодо податку на майно, то ми можемо простежити приріст цього показника у 2016 і 2017, проте нерівномірно. У 2016 приріст показника, порівняно із 2015, склав 8978227665,59 млн. грн. або 56,07% відповідно. У 2017 році приріст становив лише 16,27% порівняно з попереднім періодом.

По показнику зборів та плати за спеціальне використання інших природних ресурсів бачимо стабільне зростання. Так, різниця між 2016 та 2015 роками склала 4650208216,01 млн. грн. Приріст склав 11,08%. У 2016 приріст склав 9,71% або 4523930727,61 млн. грн.

Табл 2.4.

Аналіз абсолютного та відносного відхилення по реальним податкам за 2015-2017 роки.

Податки	Відхилення			
	Абсолютне, млн. грн.		Відносне, %	
	2016/2015	2017/2016	2016/2015	2017/2016
Екологічний податок	2296395104,56	-288996784,8	48,06%	-5,79%
Податок на майно	8978227665,59	4066705502,44	56,07%	16,27%
Збори та плата за спеціальне використання інших природних	4650208216,01	4523930727,61	11,08%	9,71%

ресурсів

Джерело: Розроблено автором на основі даних Офіційного сайту Державного Казначейства України [1]

Наступним етапом дослідження було визначення питомої ваги досліджуваних податків та їх відхилення (Таблиця 5).

Таблиця 2.5.

Аналіз відхилення питомої ваги реальних податків за 2015-2017

роки

Показник	Роки			Відхилення у % по питомій вазі	
	2015	2016	2017	2016/2015	2017/2016
Екологічний податок, млн. грн.	2691040141,30	4987435245,86	4698438461,03	2,08%	-0,98%
Податок на майно, млн. грн.	16011135694,57	24989363360,16	29056068862,6	6,23%	1,60%
Збори та плата за спеціальне використання інших природних ресурсів, млн. грн.	41958190058,33	46608398274,34	51132329000,95	-8,31%	-0,62%

Джерело: Розроблено автором на основі даних Офіційного сайту Державного Казначейства України [1]

Екологічний податок займає останню позицію по наповненню бюджету з загальної суми надходжень з особистих податків. Приріст по питомій вазі у 2016 році склав 2,08% , а у 2017 відбувся спад на -0,98%.

Щодо податку на майно, то його питома вага протягом досліджуваного періоду зростала. У 2016 році показник питомої ваги зріс на 6,23%. У 2017 на 1,60%.

Збори та плата за спеціальне використання інших природних ресурсів займають найбільшу питому вагу серед реальних податків – більше 50%. Проте протягом досліджуваного періоду відхилення по питомій вазі були від'ємними. У 2016 відхилення склало -8,31%, порівняно з 2015. У 2017 зменшився на -0,62%.

І на останок – співставлення отриманих фактично сум надходжень із запланованими в бюджеті.

Показник екологічного податку мав наступні показники. У 2015 році різниця між фактом і планом склала -471933271,44 млн. грн. Тобто була недостача. У 2016 було перевиконання плану на 1969890967,40 млн. грн. У 2017 різниця між фактом і планом складала 444223510,30 млн. грн.

По податку на прибуток протягом досліджуваного періоду було зафіксовано перевиконання фактичного обсягу отриманих податків над запланованим на 1842724575,72 млн. грн., 2316520444,10 млн. грн. та 1098182082,15 млн. грн. у 2015, 2016 та 2017 роках відповідно.

Ситуація з рентною платою та платою за спеціальне використання інших природних ресурсів наступна. У 2015 році фактичний показник перевищував плановий на 4648843988,34 млн. грн. У 2016 та 2017 роках вже плановий показник переважав над фактично отриманими сумами. У 2016 різниця була --18142387203,34 млн. грн. А у 2017 - -822948330,38 млн. грн.

Проаналізувавши зазначену вище інформацію, можемо зробити висновки, що на даному етапі помітні значні недостачі по рентній платі та платі за спец. використання. Це є сигналом для удосконалення системи стягнення рентної плати. При виборі пріоритетів удосконалення системи стягнення рентної плати за спеціальне використання природних ресурсів необхідно виходити з того, що пересічний українець змушений сплачувати

«драконівську» ціну за спожиту електроенергію, яка виробляється на теплоелектростанціях на основі використання вугілля, буцімто придбаного за формулою Роттердам+, а також ціну за газ, встановлену на основі ціни німецького газового хабу.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ

3.1. Проблеми функціонування системи оподаткування в Україні

На сьогоднішній день існує багато недоліків при оподаткуванні підприємницької діяльності в Україні, що призводить до відтоку підприємств у тіньову сферу [11], тобто до ведення нелегальної діяльності і повному ухилянню від сплати податків, порушення податкового законодавства і зменшення суми податків, яку необхідно перерахувати до бюджету (виплата більшої частини заробітної плати «у конвертах») [57].

Серед основних чинників, котрі спонукають платників уникати сплати податків, виділяють: кількість податків та рівень податкових ставок; складність у розрахунках податкових сум; високий рівень нестабільності (постійно змінюються не лише ставки оподаткування, а й види податків); нераціональна структура оподаткування (висока частка непрямих податків, низька частка особистого прибуткового податку і високі нарахування на фонд заробітної плати); ефективність роботи податкової служби; рівень суспільної свідомості щодо необхідності сплачувати податки; рівень довіри платників до владних структур, котрі виконують функцію розподілу коштів, отриманих від податків; рівень корупції у державі [6].

У сучасних умовах економічного розвитку прямі податки є базисом податкових систем держав з розвинутою ринковою економікою, тому що вони мають значні переваги порівняно з непрямыми. Можна виділити основні з них: - пряме оподаткування дає можливість державі впливати на економічні процеси (інвестиційну активність, накопичення капіталу, сукупне споживання, ділову активність), наприклад, податок на прибуток має порівняно невисоку питому вагу у доходах бюджету через низьку

рентабельність, і існує можливість його широкого використання як важеля регулювання економіки;

- прямі податки дають можливість встановлення прямої залежності між доходами платника і його відрахуваннями в бюджет, тобто реалізується принцип справедливості, але велике значення має встановлення підходу до градування ставок. Справедливість прямого оподаткування не є автоматично діючою аксіомою, вона реалізується через шкалу;

- прямі податки розподіляють податковий тягар так, що той, хто має високі доходи, платить до бюджету більше, ніж той, хто має більш низькі доходи.

Таким чином, прямі податки об'єктивно більшою мірою володіють стимулюючими можливостями щодо безпосередніх товаровиробників. Їх вплив на відтворювальні процеси здійснюється безпосередньо, через зменшення чи збільшення прибутку (доходу), який залишається в розпорядженні платників податків. З точки зору макроекономіки, регулюється як інвестиційний, так і споживчий попит та пропозиція. Одночасно держава впливає на напрями використання національного доходу. Прямі податки за певних умов (які не обмежуються рівнем податкової ставки) спроможні повністю знищити стимули до вдосконалення виробництва та накопичення капіталів.

Натомість ефективно побудована система прямого оподаткування, що володіє необхідною гнучкістю, здатна досягти чітко поставлених цілей або, насамкінець, пом'якшити недоліки, які на даному відрізку часу важко усунути чи запобігти [31]. Об'єктивно закладені в прямих податках суттєві стимулюючі можливості пояснюють широке використання та постійне вдосконалення їх механізму в країнах, що поставили за мету досягнення високого рівня економічного розвитку на базі розширення та підвищення ефективності суспільного виробництва.

Стосовно ж недоліків, притаманних прямим податкам, то вони значною мірою пов'язані з тим, що:

- пряма форма оподаткування потребує складного механізму бухгалтерського обліку об'єкта оподаткування і стягнення податків, є труднощі з визначенням того, що належить до доходів;
- стягнення прямих податків потребує високого рівня контролю, розширення податкового апарату, оскільки мають місце приховування доходів і ухилення від оподаткування;
- прямі податки пов'язані з можливістю ухилення від сплати податків через недосконалість фінансового контролю і наявність комерційної таємниці;
- пряме оподаткування потребує певного розвитку ринкових відносин, оскільки тільки в умовах реального ринку може сформуватися реальна ринкова ціна, а отже, і реальний прибуток.

Особливої уваги заслуговує прибутковий податок, який має свої переваги і недоліки. Головна його позитивна риса, це те, що він становить рівень оподаткування у пряму залежність від джерела сплати податків – доходу. А також при реалізації принципу справедливості велике значення має підхід до встановлення шкали ставок – пропорційних, прогресивних чи регресивних. Отже, справедливість прибуткового оподаткування реалізується через шкалу ставок. Але є й недоліки цього виду оподаткування. По-перше, існують труднощі, пов'язані із обліком об'єкта оподаткування. Мова йде про приховування доходів і ухилення від сплати податків. По-друге, необхідно належним чином вирішити, що саме відноситься до доходів і як ці доходи обчислюються.

Вирішення цих проблем – головна мета діяльності спеціалістів у сфері прибуткового оподаткування. Велику роль відіграє прибутковий податок у фінансовому регулюванні економіки. Це здійснюється шляхом диференціації ставок і пільгового оподаткування. Регулююча функція податків найбільш

притаманна саме прибутковому податку, пов'язаному з використанням доходів юридичних і фізичних осіб. Жоден інший податок не може забезпечити такий вплив на інтереси суб'єктів розподільних відносин у суспільстві. Таким чином, незважаючи на всі труднощі, пов'язані із стягненням прибуткового податку, він використовується практично у всіх країнах світу, в тому числі і в Україні [40].

Діюча система оподаткування сьогодні повною мірою не може забезпечити реалізацію ні цілей державної політики, ні прав та цілей платників податків. Цілий ряд недоліків, які були допущені при її створенні, призвели до того, що податки не виконують повноцінно ні фіскальної, ні стимулюючої функцій. Сфера матеріального виробництва практично пригнічена податками, що веде до скорочення оподатковуваних оборотів, а отже, до зменшення бюджетних надходжень. У результаті діюча податкова система замість стимулювання виробництва спричиняє його скорочення, майже не поповнює дохідну частину бюджету.

Головна проблема полягає в тому, що при створенні цієї системи не було повною мірою враховано теоретико-практичні принципи оподаткування, які сформовані на основі міжнародного багатовікового досвіду. Необхідно постійно перевіряти відповідність функціонує в Україні системи оподаткування існуючим міжнародним теоретичним принципам. Так, одним із основоположників податкової теорії А. Смітом сформульовані такі чотири принципи оподаткування [70]:

- 1) податки повинні рівномірно розподілятися між джерелами доходів, а кожен окремий податок повинен однаково припадати на те джерело, на яке він спрямований;
- 2) час сплати, спосіб сплати і розмір податку повинні бути чітко визначені;
- 3) податок повинен стягуватись у такій формі і таким способом, які найбільш зручні для платника;

4) податок повинен стягуватись таким чином, щоб на його вилучення витрачалось якомога менше грошей, що надходять до Державного казначейства. Зібрані кошти повинні залишатись якнайменше у руках збирачів.

При розгляді першого принципу в Україні очевидно, при розробленні ставок оподаткування необхідно брати до уваги рівень реальних доходів населення. Не можна забувати аксіому: з падінням попиту з боку населення згасає й виробництво [17]. Стосовно сучасного економічного стану, і зокрема української дійсності, другий принцип потребує незначного уточнення, яке враховувалось багатьма теоретиками при поясненні визначеності – до того, як почнеться період дії того чи іншого податку.

В Україні протягом всього періоду незалежності час від часу вводились у дію ставки податків «заднім числом», прикладом може бути також введення чи скасування деяких пільг та інше [9]. Аналіз літератури свідчить, що мали місце випадки, коли законодавчі акти вже застосовувались на практиці, а інструкції щодо їх використання не були зроблені й надходили до виконавців через тижні, а то й через місяці. Все це створює нестабільність, необхідність постійної перевірки процесу, що призводить до великих труднощів у роботі фінансового апарату підприємств. Платник повинен завчасно бути проінформований про підготовку, введення в дію чи зміну податкового законодавства. У питаннях зручності терміну та способів утримання податків загострення майже відсутні. Щодо останнього принципу, то за А. Смітом можна виділити два моменти:

1) податок може вимагати від платника більшу кількість грошей, ніж та, що викликана потребами «казни», через занадто великий штат чиновників;

2) високий рівень оподаткування може спричинити обмеження виробництва і зайнятості у ньому, що потребує додаткових витрат для забезпечення засобами існування значної частини населення. Звертаючись до

засад управління податками, визначених у літературі [9,50,58], можна зауважити, що ці принципи не завжди працюють у вітчизняній системі оподаткування.

В історії української системи оподаткування є такі приклади: еволюція податку на додану вартість і податку на прибуток підприємств, часті зміни розмірів ставок мита та акцизів, досить високі тарифи відрахувань у державні цільові фонди соціального спрямування, відсутність стимулюючого впливу прибуткового податку з громадян тощо. Не можна назвати простими і доступними законодавчі акти щодо цих податків у тому вигляді, в якому вони існують сьогодні. Розрахунки цих податків ускладнюють роботу як платників, так і контролюючих органів [10]. Негативно також впливають на якість роботи платників податків, а також працівників податкових служб, які контролюють правильність нарахування і сплати податків, наявні розбіжності, сумнівні тлумачення окремих термінів, положень, визначених у законах і підзаконних актах. Одним із недоліків податкової системи України є досить часті перевірки діяльності підприємств працівниками податкових органів та інших державних структур.

Таким чином, можна констатувати, що в Україні розроблено законодавчу базу, яка регламентує справляння податків, і створено адміністративні органи, які контролюють виконання законодавства суб'єктами господарювання, але сказати, що податкова система є ефективною і виконує свої функції в повному обсязі, не можна [18]. Надмірне підвищення норми оподаткування призводить до збільшення доходів тіньової економіки і згорання легального бізнесу, а також до скорочення податкової бази.

Важливе місце при цьому у здійсненні оптимальної податкової політики відводиться принципу фіскальної достатності, який полягає в здійсненні податкової політики, необхідної для забезпечення такої величини податкових надходжень, яка оптимально бажана з огляду на проголошену

економічну доктрину. Рівень податкової ставки повинен урахувати можливості платника податку, тобто рівень його доходів. Оскільки можливості різних фізичних і юридичних осіб неоднакові, для них мають бути встановлені диференційовані податкові ставки. Платежі кожного до бюджету мають бути пропорційні його доходам, і винятки для окремих осіб недопустимі. Порушення цього принципу призведе до того, що додаткове податкове навантаження припаде на законослухняних платників податків або на тих, хто має можливості ухилятися від оподаткування.

Слід зазначити, що у процесі реформування системи оподаткування в Україні важливою проблемою є не лише рівень податкового тягаря, а й оптимальне поєднання прямих і непрямих податків. Останніми роками у вітчизняній системі оподаткування спостерігається тенденція до збільшення частки прямих податків, що відповідає практиці розвинутих країн. Непрямі податки хоч і зручні для фіскальних органів з позиції їх стягнення, однак їх сплата лягає тягарем на плечі кінцевого споживача.

Тому переважання справедливих прямих податків дасть змогу уникнути таких негативних наслідків, як занепад рівня життя більшості населення, подальший спад і занепад вітчизняного виробництва, не здатного конкурувати з дешевою продукцією іноземних фірм, тощо. Вважаю, що у процесі реформування системи оподаткування в Україні необхідно докорінно змінити ставлення до місцевих податків і зборів, суттєво підняти їх значення у формуванні дохідної частини місцевих бюджетів. Найсуттєвішими вадами місцевого оподаткування, на нашу думку, є незначна фіскальна роль податків і зборів та відсутність прав у органів місцевого самоврядування запроваджувати на своїй території власні податки і збори.

На місцях завжди є свої особливі об'єкти оподаткування, які можуть відчутно наповнити місцеві бюджети, а отже, дати змогу спрямувати додаткові кошти на розв'язання економічних і соціальних проблем регіонів. Як свідчить аналіз літературних джерел [13,22,37], неможливо побудувати

ефективну податкову систему, не сформувавши платника податку як елемента податкової системи, як суспільний інститут. Для цього потрібно проводити всебічну організаційну і просвітницьку роботу з платниками податків, урегулювати і вдосконалювати інформаційні потоки між платниками податків та органами контролю за їх сплатою, а також урахувати соціально-культурні й психологічні особливості громадян країни, усталені традиції при прийнятті рішень у галузі оподаткування. Сплата податків повинна мати обов'язковий характер. Система штрафів і санкцій, громадська думка у країні мають бути сформовані таким чином, щоб несплата або несвоєчасна сплата податків були менш вигідні платникові, ніж вчасне і чесне виконання зобов'язань перед бюджетом.

В умовах економічної нестабільності, існування різного роду механізмів, приховування прибутків та ухилення від сплати податків удосконалення системи оподаткування в Україні та підвищення її ефективності повинно йти шляхом пошуку найбільш надійних та стабільних джерел сплати податків. Поряд із цим, виходячи з вимог податкової реформи, одним з пріоритетних її напрямів має стати реальне полегшення податкового тиску на економіку за допомогою розширення переліку об'єктів оподаткування. На нинішньому етапі соціально-економічних реформ, коли основним мотивом економічної політики стає орієнтація держави на міжнародні ринки, на пожвавлення підприємництва, на посилення ринкових регуляторів у стимулюванні відродження національної економіки, назріла гостра необхідність невідкладного реформування податкової системи, створення цілісного, узгодженого, стабільного та раціонального податкового законодавства. Все це й обумовлює необхідність реформування податкової системи та створення і прийняття єдиного всеохоплюючого податкового закону – Податкового кодексу України [39].

Ще однією проблемою оподаткування в Україні є соціальна несправедливість. Тобто в нашій країні спостерігається низький рівень

добробуту населення, саме через надто високі ставки податків. Як наслідок, середнього класу практично не має. Сплата податків розуміється населенням як певний «тягар», а не як плата за виконання державою своїх функцій. Це свідчить про досить низький рівень податкової культури. В Україні набула поширення практика, коли тягар податкового тиску перекладається на ті підприємства, які працюють легально і доволі прибутково. Це спонукає керівників таких компаній шукати шляхи отримання податкових пільг, замість того щоб підвищувати ефективність своїх підприємств. В результаті пільгами користувались підприємства й галузі, що спроможні вийти із кризи й розвиватися й без довгострокового пільгового режиму оподаткування та які не є основою підвищення конкурентоспроможності національної економіки. А ринково орієнтовані підприємства, що потребують фінансової підтримки для освоєння нових ринків, технологій, продуктів, навпаки, змушені платити більшу частину податків. Таким чином пільги стимулюють розвиток тіньової економіки держави[53].

3.2. Напрямки та шляхи вдосконалення оподаткування

Необхідність вдосконалення системи прямого оподаткування

Система оподаткування в Україні істотно впливає на формування дохідної частини бюджетів всіх рівнів, які утворюють державну скарбницю країни. Податкова система, що діє в нашій країні, не сприяє ефективному розвитку українського суспільства. У зв'язку з цим виникає гостра потреба у реформуванні системи оподаткування в Україні. Оподаткування є фінансовою формою відносин між економічними суб'єктами та державою. Тому пошук кращих перспектив функціонування української податкової політики є актуальним питанням на сучасному етапі розвитку українського суспільства.

Успішна побудова податкової системи є важливою умовою інтегрування України на світовий ринок. Реформування податкового законодавства України є необхідною умовою ефективної роботи економічної системи в цілому [52].

Податкова система України на сьогодні повною мірою не може забезпечити реалізацію цілей і прав як державної політики, так і платників податків. Цілий ряд недоліків, які були допущені при створенні системи оподаткування, призвели до того, що податки не можуть повноцінно виконувати свої основні функції, а саме фіскальну, соціальну та регулюючу. Сфера матеріального виробництва практично пригнічена податками.

В умовах, що склалися на сьогоднішній день, інститути оподаткування є неефективними, про це свідчить досить багато фактів:

1. Високий рівень тінізації економіки;
2. Значна масштабність корупції;
3. Великий податковий тиск на платників;
4. Невдоволення суб'єктів підприємницької діяльності.

Дуже низькі позиції України в світових міжнародних рейтингах, що характеризують систему оподаткування, виступають підтвердження неефективності цієї системи. Однією з найважливіших проблем податкової системи нашої держави є високе податкове навантаження. Величина податкових ставок та складність й нестабільність системи податкового навантаження – це два найважливіші фактори, які визначають обтяжливість податкової системи [53].

Основними моментами реформування податкової системи України, на мою думку, є:

1. Максимальне спрямування податкової політики на забезпечення ефективного розвитку національної економіки. Це можна досягнути за допомогою зменшення податкових ставок та зменшення загальної кількості податків. Як наслідок, зменшиться рівень тінізації економіки. Зниження

податків в Україні стане можливим тільки після перегляду зобов'язань держави і соціальних гарантій, фінансування яких вона зберігає за собою.

2. Слід встановити рівномірний розподіл податкового навантаження відповідно до доходів населення. Таким чином зменшиться ухилення від сплати податків і при цьому зростуть надходження до бюджету.

3. Спрощення податкової системи. Вона має відповідати принципам простоти і прозорості. Справляння податків має бути зручним для всіх платників та максимально зрозумілою. Сплата податків має займати у суб'єктів мінімальну кількість часу.

4. Зниження фіскального тиску, при цьому зменшення ставок податку на прибуток підприємств і ПДВ. Це дасть змогу підприємцям вести свою діяльність та формувати звітність.

5. Демократизація податкової служби України, а саме зміна ідеології її функціонування на основі реформування податкової служби.

6. Удосконалення ефективності податкового законодавства. Насамперед запровадження таких законів, які будуть урівноважувати права усіх громадян держави під час справляння податків.

Найважливішу роль в податковій системі України мають відігравати податки на майно, на землю та на використання природних ресурсів. Адже саме вони не залежать від обсягів виробництва, продажу і є стабільними. Таким чином ці податки гарантовано будуть поповнювати бюджет. Створення передумов для економічного зростання за рахунок вивільнення підприємницького потенціалу та сприяння реалізації конкурентних переваг країни – саме це має виступати головною метою нових податкових реформ.

Отже, на сучасному етапі розвитку системи оподаткування важливим є удосконалення ефективності податкового законодавства, зниження загального рівня оподаткування, зменшення ставок податків, підвищення податкового контролю з метою детінізації економіки. Для сталого розвитку національної економіки та забезпечення зростання добробуту населення,

податкова система має функціонувати з урахуванням вітчизняного та світового досвіду.

Серед реально можливих заходів щодо зростання розміру податкових надходжень можна виділити такі:

- підвищення податку на прибуток для великих підприємств, в першу чергу це стосується фінансових та промислово-фінансових груп, які мають значні річні обороти;

- переглянути умови сплати податку на розкішні автомобілі, а саме змінити ознаку за якою автомобіль визнається розкішним. На сьогодні податок сплачується з автомобілів, які мають об'єм двигуна більше трьох літрів, що є неправильним, оскільки на даний час в Україні багато автомобілів ціною понад 500 тис. грн., але з об'ємом двигуна менше 3000 см³. Цей податок необхідно сплачувати з автомобілів, ціна в автосалонах виробника яких перевищує 20000 доларів США. В майбутньому можна скласти перелік таких автомобілів.

Ще одним із заходів може бути перегляд галузей, для яких доцільно надавати податкові пільги. Насамперед, перевагу в наданні пільг необхідно віддавати підприємствам, як мають високі технології виробництва, оскільки саме ці підприємства у майбутньому зможуть досягти високих показників економічної діяльності, а, тому, і збільшення податкових надходжень до бюджету держави [36].

Важливим етапом побудови статистичного забезпечення управління податковими надходженнями є конкретизація цілей на основі аналізу фактичного стану бюджетного розвитку, виявлення диспропорцій тощо через:

- формування Державного бюджету України як цілісної системи, параметри якої визначаються інтересами держави;

- стимулювання розвитку Держбюджету та місцевих бюджетів України у напрямі зростання доходів та економії видатків; - забезпечення поступового зменшення дефіциту і поступове переростання у профіцит [61].

Для досягнення фінансової стабілізації Держбюджету та місцевих бюджетів України уряду необхідно нейтралізувати негативний вплив фінансово-економічних чинників, що заважають ефективній діяльності. У зв'язку з цим сучасному суспільству потрібні аналітики, статистики, експерти, фінансисти-бюджетники, податківці, радники та консультанти вищої економічної кваліфікації, що здатні:

- збирати статистичну інформацію щодо бюджетного розвитку на макро-, мезо- та макрорівні, систематизувати та класифікувати її;
- розробляти та застосовувати методики оброблення, узагальнення й аналізу податкової інформації;
- творчо використовувати інформацію про результати аналізу податкових надходжень Державного бюджету України, робити на його основі узагальнення та висновки, обґрунтовувати управлінські рішення;
- оцінювати в реальному часі наслідки управлінських рішень, що приймаються;
- ефективно використовувати інформаційні ресурси та новітні досягнення в галузі комп'ютерних технологій.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

У випускній кваліфікаційній роботі наведено теоретичне узагальнення та запропоновано вирішення актуальної наукової проблеми реалізації прямих податків як важливого джерела доходної бази державного бюджету в контексті світового і вітчизняного досвіду, що дало змогу обґрунтувати деякі висновки і пропозиції теоретичного та прикладного характеру.

В ході аналізу інформації та роботи було з'ясовано що податкові надходження завжди посідали надзвичайно важливе місце у процесі формування доходної частини Державного бюджету. На сучасному етапі економічних перетворень та у зв'язку з децентралізацією повноважень в Україні посилюється роль системи оподаткування та податкової політики в системі бюджетно-податкового регулювання економіки. Формування податкових надходжень бюджету повинно розглядатися не тільки як невід'ємна складова бюджетного процесу, а, передусім як інструмент регулювання фінансово-економічних відносин. Серед вчених, які займалися вивченням податкових надходжень, дослідженням їх впливу на систему доходів державного бюджету та на соціально-економічний розвиток суспільства, варто відзначити: В. Островецького, С.Буковинського, О.Колесника, В.Вишневського, А.Даниленко, О.Данилова, Т.Єфименко, І.Луніна, І.Лютого, Л.Шаблиста, С.Юрія, Ю.В. Пасічник, В.П. Вишневського, О.Д. Василика, П.В. Мельника, Г.М. Тарасюка, А.М. Соколовської, А.М. Поддєргіна, А.М. Соколовського. та ін., проте недостатній рівень розробленості цього питання вимагає уточнення та актуалізації даних.

Теоретичні засади податків, як основи формування доходів державного бюджету які служать фінансовою базою діяльності держави, та виражають економічні відносини які виникають у держави з юридичними і фізичними особами у процесі формування бюджетного фонду країни, були проаналізовані та вивчені мною в ході виконання роботи. Так було з'ясовано що:

1) податок – це обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку (згідно з Податковим кодексом України);

2) основними характерними особливостями податку є те, що він: стягується на умовах безповоротності; має односторонній характер встановлення; може бути сплачений лише до бюджету; категорія не тільки правова, але й економічна;

3) в системі доходів Державного бюджету податки виконують певні функції, основними з яких є фіскальна та розподільчо-регулююча функція.

Близько 75% усіх доходів Державного бюджету припадають саме на податкові надходження, що свідчить про їх надзвичайно важливу роль в системі формування його доходів. Регламентация діяльності держави щодо забезпечення дохідної частини Державного бюджету податковими (фіскальними) механізмами регулюється певними документами та нормативно-правовими актами, основними з яких є: Конституція України; Бюджетний кодекс України; Закон про Державний бюджет на поточний рік;

В ході роботи було проаналізовано стан формування податкових надходжень Державного бюджету України за 3 останні звітні періоди (2015-2017рр.). Для цього був проведений аналіз розвитку прямого оподаткування в Україні, а також їх фіскальна ефективність. Було визначено основні податки в групі прямих податків; їх динаміку розвитку та частки в доходах Державного бюджету.

Вдосконалення механізму формування податкових надходжень Державного бюджету України було розроблено та запропоновано в ході аналізу його стану в Україні. Держава керується принципом оптимізації, що передбачає максимізацію податкових надходжень до бюджету, оскільки за інших рівних умов держава зацікавлена у отриманні додаткових фінансових ресурсів для ефективнішого перерозподілу ВВП і забезпечення соціальних гарантій. Такий сценарій виправданий за умов низької культури сплати податків населенням країни, високого рівня тінізації економіки, а тому спостерігається переважно в країнах, що розвиваються, та в країнах з перехідною економікою, в тому числі й в Україні.

Так для покращення системи формування доходів Державного бюджету в Україні слід імплементувати такі засади:

1) основним податковим платежам необхідно надати більшої еластичності в плані диференціації ставок податків, скорочення пільгового оподаткування, гармонізації податків на споживання з податками на особисті доходи і прибутки підприємств.

2) податок на прибуток підприємств має виконувати свої регулятивні функції в більшій мірі (для їх підвищення необхідно диференціювати ставки залежно від розміру отриманого підприємством прибутку).

3) Зміненим має бути порядок надання податкових пільг в Україні: пільги не повинні бути, вони повинні мати цільовий характер.

4) Найважливішу роль в податковій системі України мають відігравати податки на майно, на землю та на використання природних ресурсів. Адже саме вони не залежать від обсягів виробництва, продажу і є стабільними. Таким чином ці податки гарантовано будуть поповнювати бюджет. Створення передумов для економічного зростання за рахунок вивільнення підприємницького потенціалу та сприяння реалізації конкурентних переваг країни – саме це має виступати головною метою нових податкових реформ.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Річний звіт Державної Казначейської служби України про виконання Державного бюджету України по рокам. Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>
2. Бюджетний кодекс України. Верховна Рада України; Кодекс України, Закон, Кодекс від 08.07.2010 № 2456-VI. Документ 2456-17, чинний, поточна редакція — Редакція від 13.11.2016. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
3. Податковий кодекс України. Верховна Рада України; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. Документ 2755-17, чинний, поточна редакція — Редакція від 06.11.2016. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
4. Андросова О.Ф., Шляхи удосконалення обліку та аудиту податку доходу з фізичних осіб / О.Ф. Андросова, Ю. Є. Аскерова // Актуальні проблеми економіки. – 2010. - № 11. – С. 214 – 218
5. Барановська І.В. Проблеми реформування податкової системи у умовах кризи / І.В. Барановська // Актуальні проблеми економіки.- 2009.-№8.- С.193-197.
6. Бегун С. В. Інформаційне забезпечення податкової статистики в Україні / С. В. Бегун // Економіка та держава. – 2009. – №11. – С. 109-112.

7. Бовтенко Т.А. Прибутковий податок із громадян. Досвід розвинутих країн / Т.А. Бовтенком // Фінанси України. - 2011. - №10. - с.97-99.
8. Буряк П.Ю. Податковий контроль в Україні: Т. II. Контрольно-перевірочний процес: монографія / П.Ю. Буряк, Б.А. Карпінський, Н.С. Залуцька, О.Б. Осідач. – Львів : Вид-во"Простір-М", 2007. – 420 с.
9. Василик О.Д. Податкова система України : навч. посіб. / О.Д. Василик. – К. : ВАТ «Поліграфкнига», 2009. – 478 с.
10. Василик О.Д. Теорія фінансів : підручник / О.Д. Василик. – К.: НІОС. – 2000. – 416 с.
11. Гега П.Т., Доля Л.М. Основи податкового права: Навч. посіб. – 3-тє вид., випр. і доп. –К.: Т-во «Знання», КОО, 2003.-302с.
12. Данилова А. Д. Налоговая система Украины в условиях экономического спада / А. Д. Данилова // Економіка і держава. 2010. – №3. – С. 32-36.
13. Демиденко Л.М., Розвиток теорії оподаткування вченими Заходу/ Л.М. Демиденко // Фінанси України. – 2004. - №5. – С.111 – 117
14. Державне управління в Україні: організаційно-правові засади: навч. посіб. / Н.Р. Нижник., С.Д. Дубенко, В.І. Мельниченко та ін.; за заг. ред. проф. Н.Р. Нижник. – К.: Вид-во УАДУ, 2012. – 164 с.
15. Дзюбик С.Д. Фіскальна політика. Київ: УАДУ, 2004, с.44
16. 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
17. Зварич О.В. Податкові надходження: методологія прогнозування: монографія / О.В. Зварич. – К.: КНТЕУ, 2013. – 444 с.
18. Іванов Ю. Функції податків та податкове регулювання / Ю. Іванов // Формування ринкової економіки в Україні. – 2009. – №19. – С.36-43.
19. Кваша О.О. Парадигмальний підхід до прогнозування доходів зведеного бюджету України // Наукові праці НДФІ, № 10, 2006р. – с.10-12

20. Клепанчук О. Ю. Удосконалення механізмів адміністрування податкових платежів в умовах фінансової підтримки розвитку малого бізнесу / О. Ю. Клепанчук // Науковий вісник НЛТУ України. Серія економічна. – 2017. – Вип. 27(2). – С. 140–145.
21. Ковальчук С.В., Форкун І.В. Фінанси. Львів: “Новий Світ – 2000”, 2005 - с.261
22. Крисоватий А.І. Податкова система / Крисоватий А.І., Десятнюк О.Н.: [навчальний посібник] – Тернопіль; Карт – бланш, 2004. – 331с.
23. Курносів О.В. Оптимізація державної податкової політики в Україні / О.В. Курносів // Розвиток креативного публічного управління: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 8 квітня 2016р.) / за заг. ред. О.І. Дачія. – К.: Академія муніципального управління, 2016. – С. 265-266.
24. Курносів О.В. Податки як детермінанти державної податкової політики / О.В. Курносів // Публічне управління: XXI століття: форсайтинг успіху : зб. тез XVI Міжнар. наук. конгресу, 21 квітня 2016р., м. Харків. – Х. : Вид-во ХарРІ НАДУ «Магістр», 2016. – С. 386-389.
25. Курносів О.В. Посилення ролі державної податкової політики в соціально-економічному розвитку країни / О.В. Курносів // Державне управління та місцеве самоврядування : зб. наук. пр. Дніпропетровського РІДУ НАДУ. – Дніпропетровськ : Вид.во ДРІДУНАДУ, 2016. – Вип. 1(28) – С. 88-94.
26. Курносів О.В. Роль міжнародного податкового планування в удосконаленні державного управління / О.В. Курносів // Сучасні напрямки розвитку економіки і менеджменту на підприємствах України : зб. мат. Всеукр. наук.-практ. конф. молодих учених, аспірантів та студентів, присвяченої 85 річниці заснування ХНАДУ (05 листопада 2015 р.). – Х: ХНАДУ, 2015. – С. 240-241.
27. Литвиненко Я.В. Податкова політика : навч. посіб./ Я.В.Литвиненко. – К. : МАУП, 2003. – 224 с.

28. Лондар С.Л. Фінанси : навч. посібн. / С.Л. Лондар, О.В. Терещенко. – Вінниця : Вид-во «Нова книга», 2009. – 331 с.
29. Малкіна Я.Д. Економічний зміст податків, їх роль та сучасний стан податкової системи України / Я.Д. Малкіна // Вісник Миколаївського національного університету імені В.О. Сухомлинського. – 2015. – Вип. 6. – С. 854–858.
30. Мельник В.М. Домінанти податків і оподаткування та забезпечення повноти їх дії: дис. д.е.н.: 08.00.08 / Мельник Віктор Миколайович. – К., 2007. – 444 с.
31. Мельник В. М. Механізм прямого оподаткування у фінансовій теорії / В. М. Мельник, Г. Л. Пенякова // Фінанси України. – 2009. – №5. – С. 66-77.
32. Мельник В.М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу : монографія / В.М. Мельник. – К. : Комп'ютерпрес, 2006. – С. 121.
33. Миргородська Л.О. Фінансові системи зарубіжних країн: навчальний посібник / Л.О. Миргородська. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 317 с.
34. Мірчев О.В. Розвиток податкового потенціалу в умовах трансформації бюджетної системи України : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.04.01 / О. В. Мірчев. – Ірпінь, 2006. – 199 с.
35. Місцеві фінанси у схемах і таблицях: навч. посіб. / [М. А. Гапонюк, А. Є. Буряченко, В. П. Яцюта та ін.]; за заг. Ред. В. М. Федосова. – К. : КНЕУ, 2010. – 600 с.
36. Моделі і методи соціально-економічного прогнозування : підручник для студентів ВНЗів / В.Геєць, Т.Клебанова, О.Черняк, В.Іванов, М.Кизим; В.о. Харків. нац. економ. ун-т.– 2-е вид.– Харків : ВД "ІНЖЕК", 2012.– 396 с.
37. Молдован О.О. Державні фінанси України: досвід та перспективи реформ : монографія / О.О. Молдован. – К. : НІСД, 2011. – 380 с.

38. Мулик Т.О., Фаюра Н.Д., Глазко Н. Д. «Податкова система» навч. пос. – Вінниця, - 2008.
39. Напрями формування податкової політики України в контексті фіскальної децентралізації та розширення бази оподаткування [Текст] : монографія / А.І. Крисоватий, О.М. Десятнюк, Л.П. Амбрик [та ін.] ; за ред. А.І. Крисоватого, О.М. Десятнюк. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 182 с.
40. Наєнко О. Ю. Фіскальна політика як важливий інструмент у процесі стабілізації економіки / О. Ю. Наєнко // Економіка та держава. – 2010. – №2. – С. 82-84.
41. Озерчук О.В. Фіскальна ефективність непрямих податків в Україні / О.В. Озерчук // Наукові праці НДФІ. — 2014. — № 2 (67). — С. 59—70.
42. Онисько С.М. Податкова система : підручник / С.М. Онисько, І.М. Тофан, О.В. Грицина ; за заг. ред. С.М. Онисько. 4-е вид., випр. і доп. Львів : Магнолія, 2008. 334 с.
43. Опарін В.М., Малько В.І., Кондратюк С.Я., Коломієць Г.Б. Бюджетна система. Київ: КНЕУ, 2002, - с.75
44. Островецький В.І. Формування податкових надходжень бюджету в умовах трансформації економіки України: автореферат / В.І. Островецький. - К.: Науково-дослідний фінансовий інститут при МФУ, 2008. - 20 с.
45. Пасічник Ю.В. Бюджетна система України та зарубіжних країн: навчальний посібник / Ю.В. Пасічник – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Знання-Прес, 2003. – 523 с.
46. Петричко М.М. Сучасний стан адміністрування податків і зборів в Україні / М.М. Петричко // Науковий вісник Херсонського держ. ун.-ту. – Вип. 16. – Ч. 2, 2016 – С. 133-135.
47. Петрович Й. Проблеми розвитку та шляхи вдосконалення податкової політики України // Банківська справа: зб. наук. праць. - 2009. - № 6. - С. 43-49.

48. Податки в Україні : від каральної до стимулюючої функції : зб. наук. ст. [за ред. Я.А. Жаліла]. (Серія «Безпека економічних трансформацій»). – Вип. 22) // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua>.
49. Податкова політика України: стан, проблеми, перспективи : монографія / [П.В. Мельник, Л.Л. Тарангул, З.С. Варналій та ін., Під ред. З.С. Варналія]. – К. : Знання України, 2008. – 657 с.
50. Податкова система : навч. посібник / В.Г.Баранова, О.Ю. Дубовик, В.П. Хомутенко та ін.; за ред. В.Г. Баранової. – Одеса: ВМВ, 2014. – 344 с.
51. Податкова система України та шляхи її реформування :навч. посібник / О.Д. Данілов, Н.П. Фліссак. – К.: Парламентське видавництво, 2008 – 320 с.
52. Податкова система України : підручник / В.М. Федосов, В.М. Опарін, Г.О. П'ятаченко та ін.; за ред. В.М. Федосова. – К. : Вид-во «Либідь», 1994. – 464 с.
53. Проблеми податкової системи України та актуальні шляхи їх вирішення, як передумова ефективного функціонування економіки 25 держави. – 2015.: [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=46357>
54. Про Державний бюджет України на 2018 рік. Закон Ураїни від 07.12.2017 №2246-19 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2246-19>.
55. Проблеми розвитку податкової політики та оподаткування : монографія / Ю.Б. Іванов, О.М. Тищенко, Г.М. Дорожкіна, В.В. Карпова та ін.; за заг. ред. проф. Ю.Б. Іванова. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2007. – 448 с.
56. Ревун В.І. Про реформування та модернізації податкової системи // Фінанси України. №9. 2006. С.27-34.
57. Сідельникова Л.П. Оподаткування суб'єктів підприємництва. Навч. посібник. – К.: Видавництво Ліра-К, 2013.

58. Сідельникова Л.П. Податкова система [Текст]: навч. посіб. / Л.П. Сідельникова, Н.М. Костіна. - К.: "Видавництво ЛІРА-К", 2012 - 576 с.
59. Соколовська А.М. Особливості податкової системи України та напрями її коригування / А.М. Соколовська // Фінанси України. – 2013. – № 9. – С. 28-44.
60. Степура М. М. Проблеми та орієнтири бюджетно-податкової політики в сучасних умовах / М. М. Степура, Є. О. Малік // Інвестиції: практика та досвід. – 2010. – №3. – С. 33-35.
61. Статистичне забезпечення управління економікою: прикладна статистика: Навч. Посіб. / А.В. Головач, В.Б. Захожай, Н.А. Головач. – К.: КНЕУ, 2013. – 333с.
62. Стеченко Д.М. Державне регулювання економіки. Київ: Вікар, 2003, с.117.
63. Тарангул Л.Л. Податкова політика та економічний розвиток регіонів: теорія, методологія, практика : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : спец. 08.04.01/ НАН України; Ін-т екон. прогнозування. – К., 2003. – 32 с.
64. Швабій К., Податки з доходу фізичних осіб: проблеми і перспективи / К. Швабій // Вісник податкової служби України. - 2010. - №6. – С. 33 – 35
65. Фільштейн Л.М. Використання зарубіжного досвіду формування бюджетної системи / Л.М. Фільштейн // Наукові праці Кіровоградського нац. техн. Університету. – 2008. – Вип. 13. – С. 67–71.
66. Фінанси: курс для фінансистів: навч. пос. / [В.І. Оспіщев, О.П. Близнюк, Л.І. Лачкова та ін.]; за ред. В.І. Оспіщева. – К.: Знання, 2008. – 567 с.
67. Хомутенко В.П. Оцінка ефективності та результативності адміністрування податків і зборів / А.В. Хомутенко, В.П. Хомутенко // Світ фінансів. – 2012. – №2. – С.115 – 122.
68. Шаронова К. Результати податкової реформи України в контексті впровадження Податкового кодексу. Збірник студентських наукових праць. Випуск №1. 2012р.

69. Юрій С.І., Бескид Й.М. Бюджетна система України. Київ: НІОС, 2005, - с.42

70. Юрій С.І. Фінанси : [підручник] / За ред. С.І. Юрія, В.М. Федосова. – К. : Знання, 2008. – 611 с.

ДОДАТКИ

ДОДАТКИ

Додаток Б

Таблиця Б.1.

Аналіз відхилення питомої ваги особистих податків за 2015-2017 роки

Показник	Роки			Відхилення у % по питомій вазі	
	2015	2016	2017	2016/2015	2017/2016
ПДФО, млн. грн.	99983173983,16	138781786550,12	185686131593,11	1,40%	3,10%
Податок на прибуток підприємств, млн. грн.	39053168646,12	60223231489,94	73396802859,59	2,89%	-0,86%
Податок на власність, млн. грн.	1802659,92	1362578,96	1003740,97	-0,000417%	-0000221%
Військовий збір, млн. грн.	9153976678,61	11457211517,00	15067038649,64	-0,36%	0,18%

Джерело: Розроблено автором на основі даних Офіційного сайту Державної Казначейської Служби України [1]

Додаток В*Таблиця В.1.*

Аналіз запланованої суми надходжень особистих податків і отриманих фактично, млн. грн.

Податок	2015 план	2015 факт	2016 план	2016 факт	2017 план	2017 факт
ПДФО	91255772266,4	99983173983,16	128917498983,69	138781786550,12	182588667532,06	185686131593,11
Прибуток підприємств	40782203919,41	39053168646,12	53250832567,58	60223231489,94	73486213957,61	73396802859,59
Військовий збір	-	9153976678,61	-	11457211517	-	15067038649,64
Податок на власність	58506,00	1802659,92	11409,00	1362578,96	144478,74	1003740,97

Джерело: Розроблено автором на основі даних Офіційного сайту Державної Казначейської Служби України [1]

Додаток Г

Таблиця Г.1.

Аналіз відхилення питомої ваги реальних податків за 2015-2017 роки

Показник	Роки			Відхилення у % по питомій вазі	
	2015	2016	2017	2016/2015	2017/2016
Екологічний податок, млн. грн.	2691040141,3	4987435245,86	4698438461,03	2.08%	-0.98%
Податок на майно, млн. грн.	16011135694,57	24989363360,16	29056068862,6	6.23%	1.60%
Збори та плата за спеціальне використання інших природних ресурсів, млн. грн.	41958190058,33	46608398274,34	51132329000,95	-8.31%	-0.62%

Джерело: Розроблено автором на основі даних Офіційного сайту Державної Казначейської Служби України [1]

Додаток Г
Таблиця Г.1.

Аналіз запланованої суми надходжень від реальних податків і отриманих фактично, млн. грн.

Податок	2015 план	2015 факт	2016 план	2016 факт	2017 план	2017 факт
Екологічний податок	3162973412,74	2691040141,3	3017544278,46	4987435245,86	4254214950,73	4698438461,03
Податок на майно	14168411118,85	16011135694,57	22672842916,06	24989363360,16	27957886780,45	29056068862,6
Рентна плата та плата за спеціальне використання інших природних ресурсів	41958190058,33	46607034046,67	64750785477,68	46608398274,34	51955277331,33	51132329000,95

Джерело: Розроблено автором на основі даних Офіційного сайту Державної Казначейської Служби України [1]