

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

Податкова система як інструмент фінансово-економічного регулювання

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

Орлов
Євгеній
Валерійович

Науковий керівник
доктор економічних наук,
професор кафедри фінансів

Селіверстова
Людмила
Сергіївна

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

Чугунов
Ігор
Якович

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ.....	6
1.1 Історичні аспекти розвитку та роль податкової системи.....	6
1.2 Загальна характеристика податкової системи України.....	11
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ВПЛИВУ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ ЯК ІНСТРУМЕНТА ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ.....	16
2.1 Сучасний стан податкової системи України.....	16
2.2 Аналіз впливу податкової системи на фінансово-економічне регулювання.....	21
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ ЯК ІНСТРУМЕНТА ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ.....	27
3.1. Моніторинг діючої системи податкового регулювання.....	27
3.2 Вдосконалення податкової системи в умовах формування соціально-економічної стратегії України.....	31
ВИСНОВКИ.....	44
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	47
ДОДАТКИ.....	55

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Податкова система є одним із ключових чинників, що впливає на мотивацію суб'єктів господарювання з ведення бізнесу і виконання податкових зобов'язань, а, отже, на можливості держави щодо формування ресурсів для фінансового забезпечення конституційно закріплених за нею функцій. В Україні рівень податкової системи є меншим ніж в європейських країнах. Однак платниками податків цей рівень сприймається як обтяжливий, а держава не може акумулювати достатні кошти для забезпечення суспільних потреб. Неузгодженість інтересів платників податків та держави у процесі оподаткування унеможливує систему забезпечення сталого розвитку країни, безпеки держави, бізнесу та громадян, відповідальності та соціальної справедливості. Однією із визначальних у програмі розвитку України є податкова реформа, пріоритетами якої є детінізація економіки, скорочення кількості податків і зборів та створення стимулів для розвитку бізнесу, що й обумовлює актуальність обраної теми.

Формування та функціонування податкової системи в різні часи та епохи було та залишається в центрі дослідження вчених та науковців. Для сучасної податкової системи залишаються актуальними питання теорії оподаткування та методологічних засад її формування, які є важливою складовою побудови оптимальної системи оподаткування. Разом із тим сьогодні недостатньою мірою досліджено проблеми оптимальності функціонування системи вітчизняного оподаткування. Потребує глибокого дослідження й питання самого процесу розвитку оподаткування, теоретичного обґрунтування процесів становлення податкових систем та формування економічних поглядів на процеси оподаткування.

Вагомий внесок у дослідження проблем теорії і практики податкової системи України віднесено праці таких дослідників як: О. М. Бандурка, Є. С.

Барвінська, М. М. Бліхар, В. І. Глухова, Т. А. Жукова, Л. В. Козарезенко, Т. О. Пасько, О. В. Прокоloodна, О. І. Соскін, О. Д. Шевчук, І. Я. Чугунов, Н. Б. Ярошевич та інші. Проте шляхи реформування податкової системи України досі ще не повністю визначені. Важливим моментом залишається обґрунтування пріоритетних напрямків реформування податкової системи.

Метою дослідження є розробка теоретичних положень і науково-практичних рекомендацій щодо визначення особливостей та напрямів реформування податкової системи України.

Реалізація мети дослідження обумовила постановку та вирішення наступних завдань:

- розкрити історичні аспекти розвитку та роль податкової системи;
- надати загальну характеристику податкової системи України;
- проаналізувати сучасний стан податкової системи України;
- проаналізувати вплив податкової системи на фінансово-економічне регулювання;
- провести моніторинг діючої системи податкового регулювання;
- виявити напрями вдосконалення податкової системи в умовах формування соціально-економічної стратегії України.

Об'єктом дослідження є податкова система як інструмент впливу на тіньову економіку.

Предметом дослідження – є теоретичні та прикладні засади реформування податкової системи України та її впливу на формування тіньової економіки.

Теоретичною основою дослідження є законодавчі та нормативні акти України, наукові розробки вітчизняних та зарубіжних економістів щодо визначення адміністрування податків та методики його розрахунку, інструктивні матеріали, інші періодичні видання, науково-дослідні розробки вищих навчальних закладів, тощо.

Методологічною основою дипломної роботи є сукупність загальнонаукових та спеціальних прийомів і методів дослідження, а саме:

діалектичний підхід та системний аналіз; методи порівняльного аналізу та синтезу; методи системно-структурного моделювання; методи аналогії та порівняння.

Інформаційною базою дослідження виступають монографії, дисертації, підручники, навчальні посібники, наукові статті, збірники наукових праць, матеріали науково-практичних конференцій, інтернет-публікації авторів-дослідників, котрі містять теоретичні, методичні та практичні напрацювання та статистичний аналіз **функціонування** податкової системи в Україні.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

1.1 Історичні аспекти розвитку та роль податкової системи

Історичний експурс в еволюцію економічних вчень, системи оподаткування, переконує в тому, що пошуки теоретичних схем і прикладних варіантів сучасних систем оподаткування є логічним наслідком виявлених закономірностей послідовного становлення податкової думки. В сучасних умовах остання вимагає уважного і ретельного вивчення вітчизняного досвіду економічних реформ, що проводяться, ефективного використання досягнень світової теорії і практики з питань оподаткування.

Податки, як основне джерело формування державних фінансів за рахунок вилучення у вигляді обов'язкових платежів частини суспільного продукту існують з давніх часів. Причому оподаткування як елемент фінансової системи властивий всім державам як з ринковим, так і неринковим типом господарювання. У зв'язку з цим про оподаткування можна говорити як про феномен людської цивілізації, як про її невід'ємну складову [18].

Історія податків нараховує тисячоліття. Вони є складовою суспільно-економічних відносин з часу виникнення держави та поділу суспільства на класи, коли соціально-державні механізми суспільства зажадали відповідного фінансування.

Необхідність податкового реформування виникає тоді, коли відносини інтересів держави і платників податків переходять зі стадії відмінності в стадію конфлікту. Виділимо історичні етапи становлення та розвитку податкової системи в Україні:

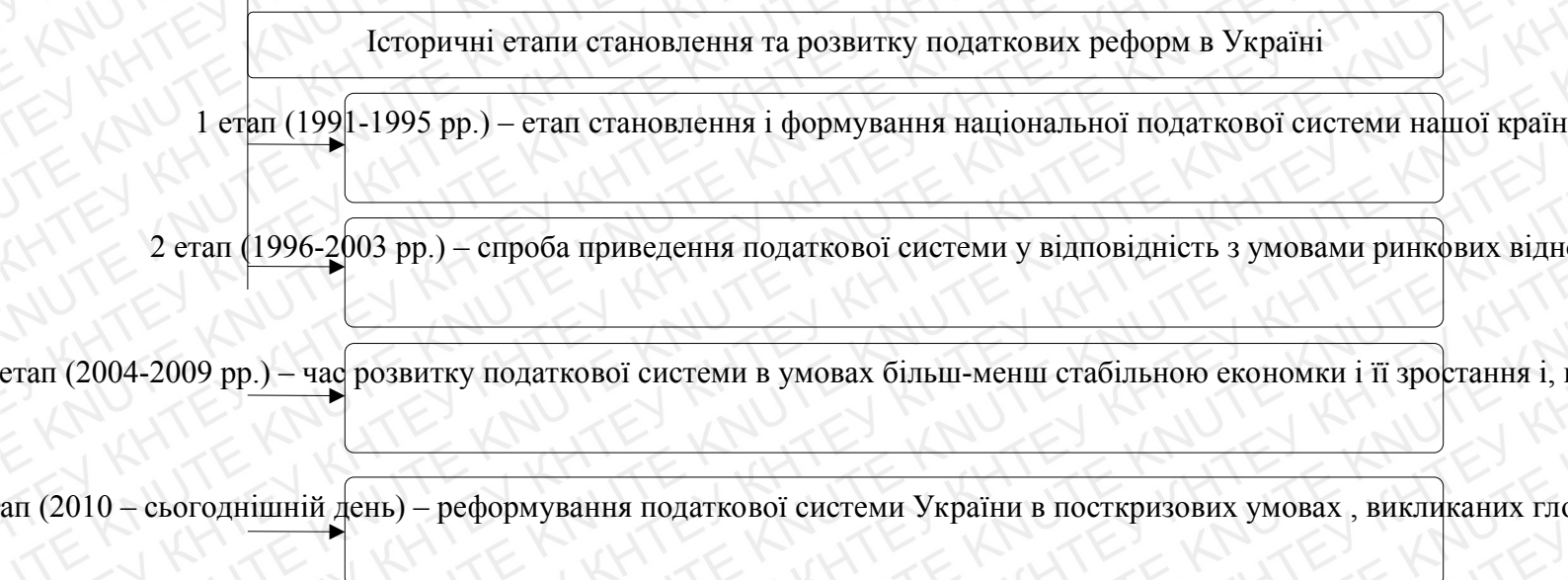


Рис. 1.1. Історичні етапи становлення та розвитку податкової системи в Україні (побудовано на основі [40, с. 8])

Так, розвиток економіки України протягом останніх десяти років можна назвати турбулентним, що характеризується не просто зміною періодів економічного зростання періодами падіння, а радикальною зміною протягом короткого проміжку часу суспільних пріоритетів, що докорінно перетворює фіскальну політику держави.

Основним курсом податкової системи було зниження державних податків, перенесення їх центру вагомості з виробників на споживачів, упорядкування взаємовідносин між платниками податків і державою.

За всі роки незалежності України комплексного дослідження впливу запровадження податкової системи на економіку не проводилося через відсутність науково обґрунтованих рекомендацій щодо оцінювання їх результативності. Втім, відсутність такого оцінювання призводила до перенесення недоліків попередніх **недоліків** податкової системи на наступні, що знижувало їх результативність. Виходячи з цього, авторами Л. М. Чернеленським та Т. Ю. Редзюк [58, с. 178] було розроблено теоретико-методичний підхід до оцінювання результативності податкової системи, який у загальному вигляді наведено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

**Теоретико-методичний підхід до оцінювання результативності
податкової системи [58, с. 178]**

1. Ступінь виконання стратегічних задач податковою реформою	
2. Оцінювання результативності податкової системи щодо її впливу на економіку	
Критерії	Показники
Вплив на реальний сектор економіки	- індекс обсягу ВВП до 1990 р.; - індекс обсягу промислової продукції до 1990 р.; - індекс продукції сільського господарства до 1990 р.; - індекс обсягу інвестицій в основний капітал до рівня 1990 р.; - індекс інвестицій в основний капітал до рівня 1990 р.; - індекс обсягу роздрібного товарообігу до рівня 1990 р.; - індекс перевезень вантажів до рівня 1990 р.; - індекс перевезень пасажирів транспортом загального користування до рівня 1990 р.; - індекс введення в експлуатацію житлових будинків до рівня 1990 р.
Вплив на структурні зміни в економіці	- зміна структури ВВП та питомої ваги в ній галузей реального сектору економіки; - зміна структури капітальних інвестицій та частки галузей реального сектору економіки в ній
Вплив на економічну безпеку країни	- відношення обсягу ВВП на одну особу в Україні до середнього значення в країнах ЄС-28; - рівень безробіття; відношення дефіциту (профіциту) державного бюджету у ВВП; - рівень споживчих цін
Вплив на інвестиційну діяльність	- обсяг чистого прибутку прибуткових підприємств та темпи його зростання; - обсяг амортизаційних відрахувань та темпи їх зростання; - обсяг капітальних інвестицій та темпи їх зростання; - рівень зносу основних засобів
Вплив на інноваційну діяльність	- кількість підприємств, що впроваджують інновації та темпи їх зростання; - частка підприємств, що впроваджують інновації у загальній кількості промислових підприємств; - обсяг впроваджуваної інноваційної продукції та темпи його зростання; - обсяг впроваджених нових технологічних процесів та темпи його зростання; - частка нових видів техніки у впровадженні інноваційних видів продукції; - частка маловідходних ресурсозберігаючих технологічних процесів у загальній кількості впроваджених нових технологічних процесів
3. Дотримання принципів формування механізму реалізації податкової системи	
4. Результативність досягнення стратегічної мети податковою реформою	

Згідно **наведеного** підходу, першим етапом проведення оцінювання результативності податкової системи є визначення ступеня виконання стратегічних задач податковою реформою. Стратегією податкової політики

визначаються цілі та задачі податкової системи. Оцінювання результативності податкової системи щодо виконання поставлених задач пропонується проводити через співставлення її задач із результатами по їх досягненню. Важливим на цьому етапі є визначення інструментів реалізації податкової системи, що використовувалися для досягнення поставлених задач, та існуючі недоліки щодо їх застосування [42, с. 223].

Другим етапом проведення оцінювання є визначення впливу на економіку країни. Тут варто відзначити, що системний підхід до оцінювання впливу податкової системи на розвиток економіки передбачає визначення її результативності за такими критеріями, як: вплив на реальний сектор економіки; вплив на структурні зміни в економіці; вплив на економічну безпеку країни; вплив на інвестиційну діяльність; вплив на інноваційну діяльність.

Будь-яка податкова реформа має віддзеркалювати цінності зазначених документів, а розроблятися системи повинні тільки у збалансованій команді представників влади, громадськості та бізнесу на платформі Національної ради реформ. Саме тому податкова система в Україні здійснюється за такими напрямками (рис. 1.2).

Відповідно до Стратегії сталого розвитку «Україна-2020», мета податкової системи – побудова податкової системи, яка є простою, економічно справедливою, з мінімальними затратами часу на розрахунок і сплату податків, створює необхідні умови для сталого розвитку національної економіки, забезпечує достатнє наповнення Державного бюджету України і місцевих бюджетів [65, с. 9].

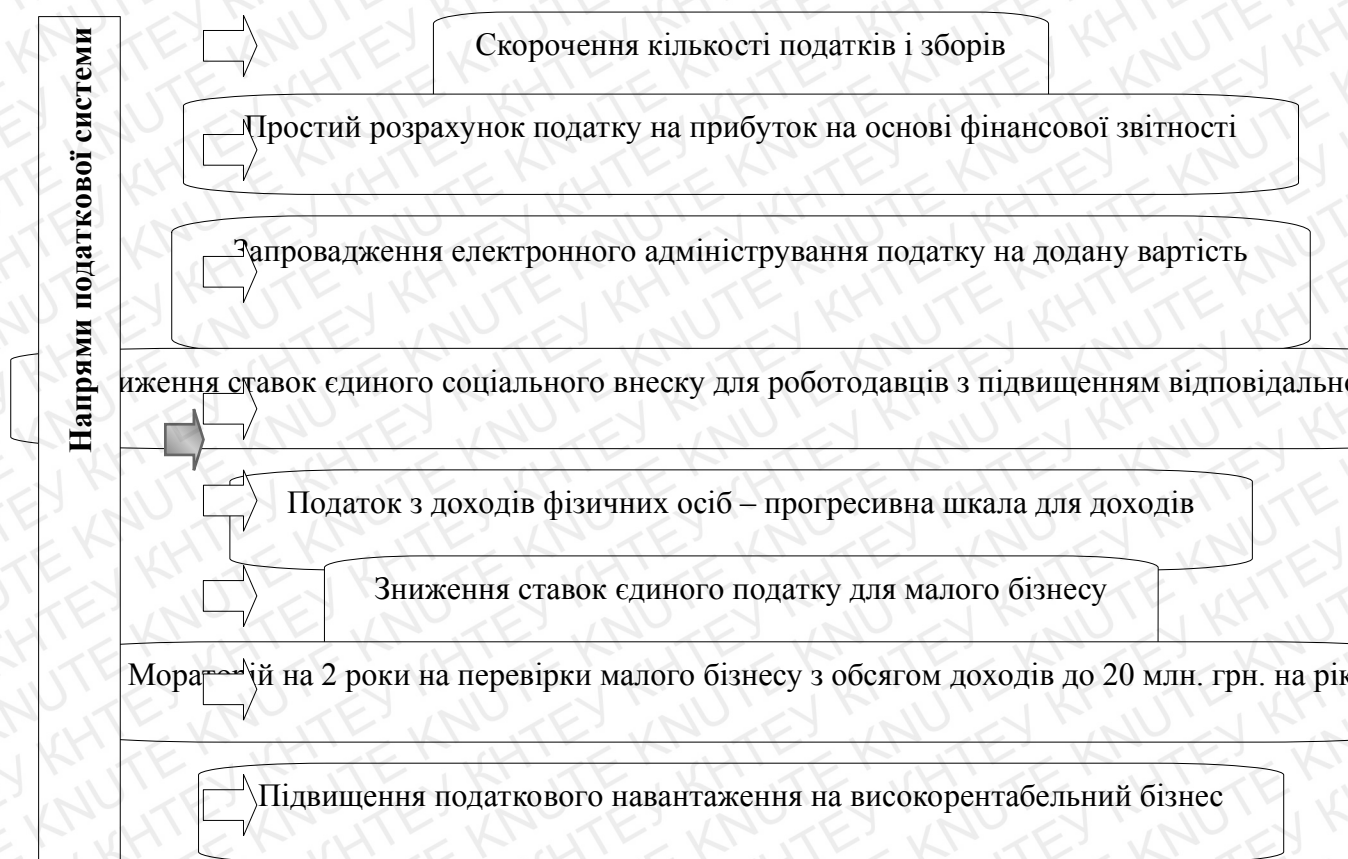


Рис. 1.2. Напрями податкової системи в Україні [15, с. 21]

Підсумовуючи багатовіковий досвід розвитку та становлення податкової системи можна зробити висновок, що історичний розвиток суспільства зумовлює розвиток систем оподаткування як невід’ємного і обов’язкового атрибута держави, завдяки якому вона виконує свої функції. Історична ретроспектива дала змогу виявити основні тенденції, особливості та протиріччя, які необхідно враховувати при реформуванні вітчизняної системи оподаткування. Для підвищення ефективності податкової системи України, досягнення високої оцінки в міжнародних рейтингах і залучення інвестицій в країну **доцільно** використовувати механізм податкового аутсорсингу в процесі податкового адміністрування і управління фінансами суб’єктів господарювання.

1.2 Загальна характеристика податкової системи України

Податкова система покликана, передусім, забезпечувати формування фінансових ресурсів, необхідних державі для виконання узятих на себе функцій (оборона країни, охорона правопорядку і національна безпека, система управління країною, економіка, соціальне забезпечення). По-перше, ця мета податкової системи має чітку фіскальну спрямованість. По-друге, податкова система покликана чинити регулюючу дію на процеси соціально-економічного розвитку країни. Ця мета податкової системи орієнтована на те, щоб маніпулюванням окремими елементами податку (об'єктом оподаткування, податкової бази, податковою ставкою) впливати на поведінку господарюючих суб'єктів в галузях економіки, в окремих регіонах, у сфері малого бізнесу, в інвестиційній сфері [40, с. 9].

Податкова система є інструментом державного регулювання економіки, що дозволяє вилучати на постійній основі певну частину приватних доходів юридичних та фізичних осіб на користь держави, перерозподіляючи таким чином створений у суспільстві продукт. За допомогою податкової системи держава може стимулювати бажані та обмежувати небажані соціально-економічні процеси і тенденції, формувати відносини між суб'єктами господарювання відповідно до цілей обраної моделі розвитку, виконувати відповідні соціальні, гуманітарні та безпекові зобов'язання і функції. Але їх фінансове забезпечення можливе лише за рахунок частини багатства, створеного членами суспільства і в них вилученого. Отже, чим більше людина вироблятиме, тим більша грошова маса доходу припадатиме на податкову ставку, яку вона має сплачувати державі. Саме податкова система є найважливішим механізмом підтримання економічного балансу між інтересами «людина – держава», а зовсім не

державний чи місцевий бюджет, не межа малозабезпеченості, не мінімальна ставка заробітної плати, не соціальні виплати та субсидії.

Функціонування податкової системи в Україні пов'язано з багатьма проблемами і суперечностями. Її розвиток зумовлений певними етапами розвитку, якого досягла держава в економічній, політичній і соціальній сферах. Таким чином, структура і організація податкової системи характеризується тим рівнем розвитку держави, який є на даний час.

Відповідно до статті 8 Податкового кодексу України (ПКУ) [4] існують такі види податків та зборів як: загальнодержавні та місцеві податки та збори (рис. 1.4).

засобів;

Рис. 1.4. Класифікація видів податків відповідно до Податкового кодексу України [4]

Реформування податкової системи в Україні за складом та структурою **відбувається** по аналогії податкових систем європейських країн. Однак чинна податкова система України має певні особливості. До них необхідно віднести: 1) фіскальний характер і недостатню адекватність податкової системи поточному стану економіки; 2) збільшення податкового

навантаження (формально – воно зменшилось завдяки скороченню кількості податків та зборів, а реально – зросло за рахунок введення нових податків (зборів), зміни елементів податків та зборів в сторону зростання); 3) складність та нестабільність податкового законодавства (у відповідності до ПКУ, зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року). Невиконання зазначених вимог дестабілізує роботу суб'єктів господарювання, приводить до зменшення надходжень до бюджетів, а також сприяє відтоку інвестицій з України [58, с. 65].

Огляд змін, внесених до Податкового кодексу України (ПКУ), та ключові ставки **оподаткування** (Додаток А), які почали діяти **у 2016 році та їх зміна у 2017 році** наведені на рис. 1.5.

2016 рік	КЛЮЧОВІ СТАВКИ ПОДАТКІВ	2017 рік
18%	Податок на прибуток	17%
18%	Податок на доходи фізичних осіб	17%
22%	Єдиний соціальний внесок	20%
20%	ПДВ	20%

Рис. 1.5. Ключові ставки податків згідно з ПКУ (побудовано на основі [4])

Отже, податки є структурним елементом економічної системи, які залежать і одночасно справляють вплив на зовнішні чинники та тенденції суспільно-економічного **розвитку**, всебічно активізуються дослідження податкової системи, що сприяє вдосконаленню фундаменту податкових відносин.

Узагальнюючи результати дослідження, розглянемо принципи механізму реалізації податкової системи, що наведені в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Принципи механізму реалізації податкової системи [17, с. 92]

Принципи реалізації податкової системи	Характеристика принципів реалізації податкової системи
Доцільність	Проведення податкової системи у разі її дійсної необхідності в залежності соціально-економічного стану країни та визначення адекватності запропонованих змін в податковій системі відповідно до поставленої мети
Своєчасність	Податкова система повинна проводитися своєчасно, тобто з урахуванням часового лагу її дії
Обґрунтованість	Податкова система повинна мати наукове обґрунтування та враховувати прогностичні макроекономічні показники розвитку країни
Прозорість	Передбачає доступність інформації щодо запропонованої податкової системи на стадії її розгляду, реалізації та визначення результативності
Комплексність, системність та послідовність дій	Передбачає системність, повноту та узгодженість обраних інструментів та методів при реалізації податкової системи, а також послідовність їх застосування
Результативності податкової системи	Податкова система при її реалізації має бути направлена на досягнення результату щодо покращення соціально-економічного стану країни

Варто відзначити, що дотримання запропонованих принципів при формуванні механізму реалізації податкової системи дозволить підвищити його результативність.

Отже, механізм реалізації податкової системи це сукупність інструментів, методів та важелів, які використовуються при проведенні податкової системи для досягнення стратегічних цілей податкової політики керуючись певними принципами його побудови. Механізм реалізації податкової системи представлено на рис. 1.6.

До основних елементів реалізації податкової системи відносяться: зміна об'єкта оподаткування, ставки податків та складу і обсягів податкових пільг. До допоміжних – зміна суб'єктів оподаткування, бази оподаткування, строків і порядку розрахунку та сплати податків [49, с. 51].

Стратегія податкової політики

Механізм реалізації податкової реформи

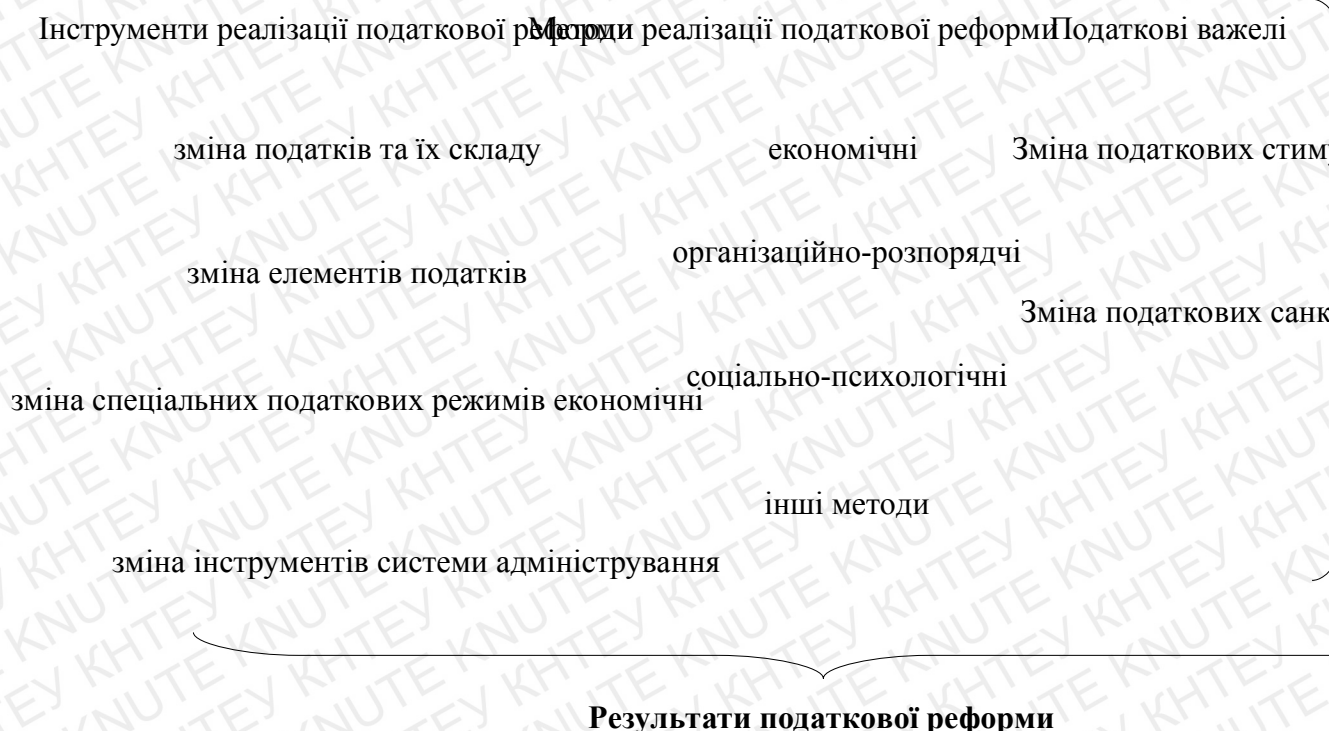


Рис. 1.6. Механізм реалізації податкової системи [42, с. 98]

Отже, ключові зміни, яві відбулися в реформуванні податкової системи України, орієнтовані на європейське податкове законодавство і враховують досвід реформування країн ЄС у зв'язку з євроінтеграційними процесами, які відбуваються в країні. **Вважаємо, що** західні концептуальні підходи в податковій сфері мають бути максимально адаптованими до українських умов.

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ВПЛИВУ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ ЯК ІНСТРУМЕНТА ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ

2.1 Сучасний стан податкової системи України

Провідна роль у забезпеченні виконання державної функції щодо регулювання економічних процесів належить податкам, які справляються до державного бюджету. Тому податкові надходження займають найбільшу частку серед інших методів централізації бюджетних ресурсів. 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.

Для визначення ефективності побудови податкової системи України проведемо дослідження доходів Державного бюджету (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Структура фактичної величини доходів Державного бюджету України в 2015-2017 рр. [68]

Доходи	2015 р.		2016 р.		2017 р.	
	Сума, млн. грн.	Питома вага, %	Сума, млн. грн.	Питома вага, %	Сума, млн. грн.	Питома вага, %
Податкові надходження	409417,54	76,577	503879,43	81,761	627153,69	79,060
Неподаткові надходження	119960,32	22,437	103643,68	16,818	128402,28	16,187
Доходи від операцій з капіталом	171,40	0,032	191,46	0,031	10048,89	1,267
Від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій	1800,32	0,337	4109,36	0,667	1607,37	0,203
Цільові фонди	155,02	0,029	287,70	0,046	29847,11	3,763
Офіційні трансферти	3144,05	0,588	4171,58	0,677	5967,70	0,752
Доходи державного бюджету, всього	534648,65	100	616283,22	100	793265,04	100

Протягом 2015-2017 рр. найбільшу питому вагу в структурі доходів державного бюджету займали податкові надходження. В 2017 р. їхня питома вага складала 79,06 %. Необхідно зазначити, що система оподаткування повинна лише залучати частину вартості ВВП на формування доходів державного бюджету, але й активно впливати на підвищення ефективності виробництва, заохочувати окремого виробника, господарюючих суб'єктів до інвестування коштів в різні галузі економіки.

Проаналізуємо динаміку питокої ваги основних бюджетоутворюючих податків у структурі державного бюджету України за 2011-2017 рр. та висвітлимо отриману інформацію графічно на рис. 2.1.

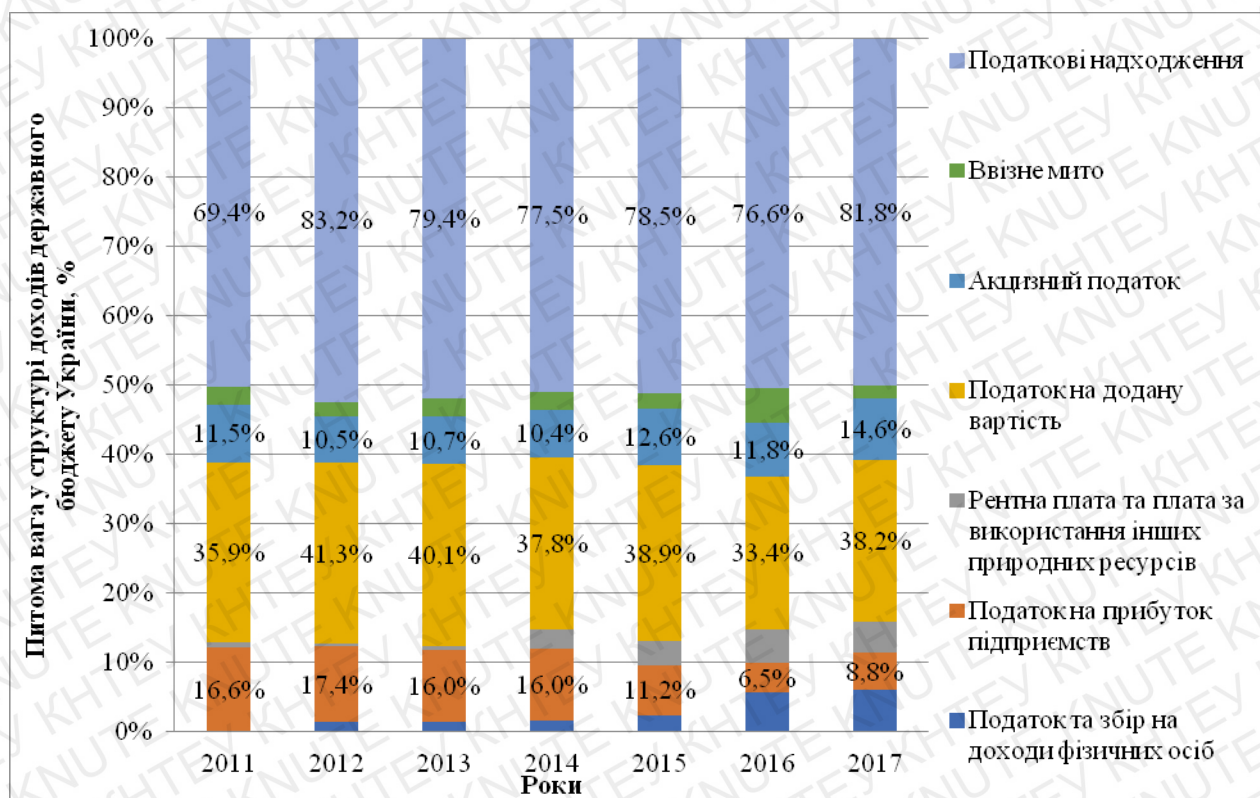


Рис. 2.1. Динаміка питокої ваги основних бюджетоутворюючих податків у структурі Державного бюджету України за 2011-2017 рр. [68]

Так, найбільшою питоною вагою у загальній структурі податкових надходжень до Державного бюджету України протягом 2011-2017 рр. стабільно характеризується податок на додану вартість, частка якого

коливається у діапазоні 33,4–41,3 % від загального обсягу податкових надходжень. Другим за рейтингом бюджетоутворюючим податком у структурі податкових надходжень Державного бюджету протягом 2011-2014 рр. був податок на прибуток підприємств із діапазоном частки податкових надходжень від 16,0 % до 17,4 % загального обсягу податкових надходжень [70], однак, питома вага цього прямого податку постійно зменшується, починаючи з 2012 р. та вже з 2015 р. у структурі податкових надходжень до Державного бюджету податок на прибуток не має пріоритетності попередніх років.

Щомісячні надходження доходів місцевих бюджетів у 2017 році продемонстрували доволі стрімке зростання. Певних змін зазнала структура доходів місцевих бюджетів, насамперед через збільшення частки податкових надходжень, зумовлене зростанням таких видів доходів у 2017 р., як податок на доходи фізичних осіб, місцеві податки і збори, акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів та інші податкові надходження (рис. 2.2).

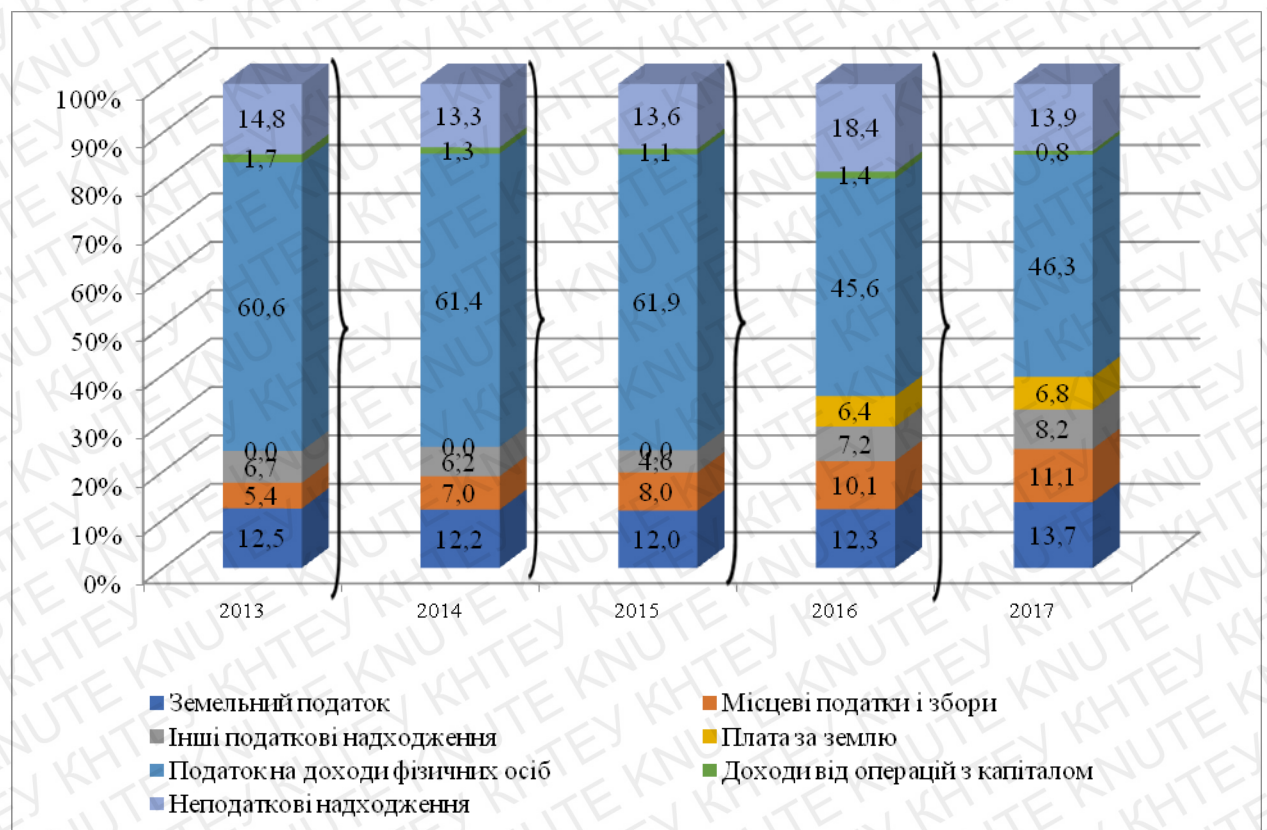


Рис. 2.2. Структура доходів місцевих бюджетів за 2013–2017 роки [70]

Обсяг неподаткових надходжень місцевих бюджетів склав 21,8 млрд. грн., що на 8,1 % більше, ніж відповідний показник 2016 року. Започаткування трансформації системи управління фінансами країни у напрямі переходу до середньострокового планування, реформування податкової та бюджетної систем, виконання ключових показників державного бюджету у 2017 р. стали важливими кроками у забезпеченні необхідного рівня макроекономічної стабільності. Поступове відновлення економічної стабільності в державі та покращення фінансових результатів функціонування суб'єктів господарювання, зниження податкового навантаження на загальний фонд оплати праці здійснило позитивний вплив на систему формування надходжень до Зведеного бюджету України, однак, реформування податково-бюджетних відносин у напрямі фіскальної децентралізації продовжується, що обґрунтовує необхідність проведення аналізу структури та динаміки податкових надходжень до Зведеного бюджету України.

Також доцільно відзначити, що практика фінансового забезпечення Зведеного бюджету України свідчить про високу залежність від податкового механізму формування доходів (рис. 2.3).

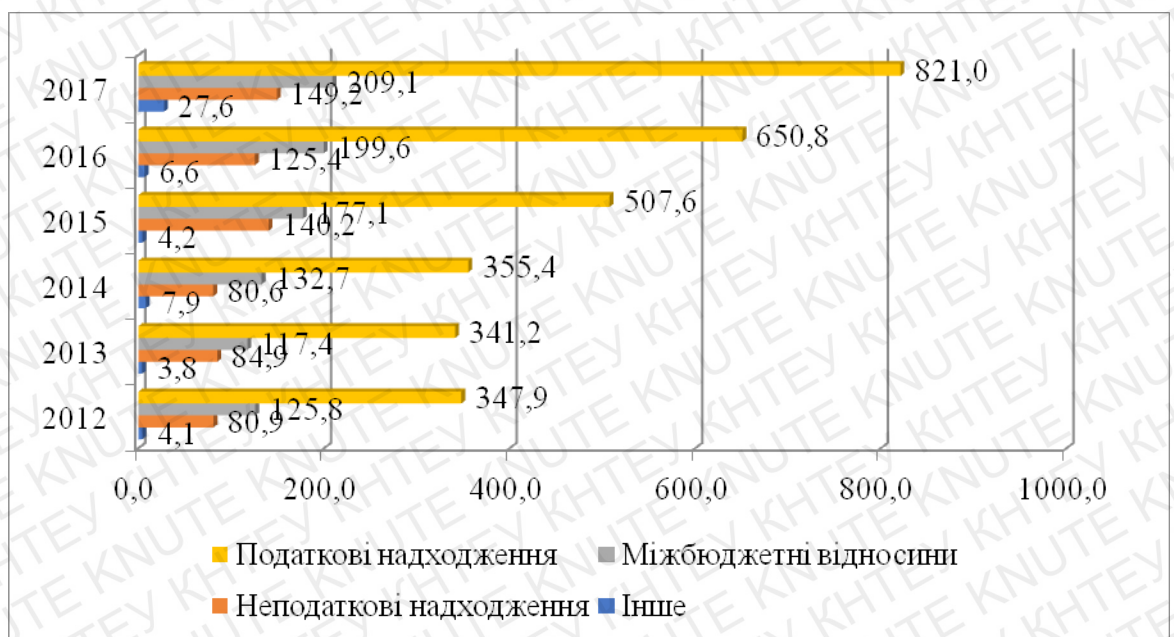


Рис. 2.3. Структура доходів Зведеного бюджету України у

2012-2017 рр., млрд. грн. [70]

Практика формування бюджетних ресурсів в останніх роках свідчить про безпосередній вплив податкових надходжень як на місцевому так і на державному рівнях. Зокрема, у 2016 році податкові надходження у структурі Зведеного бюджету України становили 66,1%, що на 5% більше ніж у попередньому році. У той же час, неподаткові надходження у відсотковому вимірі зменшилися у 2016 році по відношенні до 2015 року на 4,1%, така ж тенденція спостерігалася в динаміці міжбюджетних трансфертів, які у 2016 році становили 20,3% дохідної частини бюджету, що на 1,4% менше ніж у попередньому періоді. У 2017 (станом на грудень) році ситуація змінилася в напрямку зростання, зокрема податкові надходження у структурі доходів Зведеного бюджету України становили 821009 млн. грн., або 82,3%, а неподаткові надходження 149171 млн. грн., або 15%. Поряд з цим, слід зазначити, що посилення ролі податкових надходжень в бюджетних ресурсах відбулося у 2015 році по відношенню до 2014 року, коли їх приріст становив 1,43 рази, тоді як у 2016 році – 1,28 відповідно. Серед податкових надходжень у структурі Зведеного бюджету України в 2016 році вагому роль відіграли такі платежі як податок на додану вартість (50,6%); податок на доходи фізичних осіб (21,3%); акцизний податок (15,6%); а також податок на прибуток підприємств (9,3%). В загальному, коефіцієнт росту щодо акумулювання податкових надходжень до бюджету у 2016 році по відношенню до 2015 року характеризувався позитивним трендом, за винятком ввізного мита та інших податкових платежів.

У структурній компоненті податкових надходжень до Зведеного бюджету України в 2017 році вагому роль відіграли такі платежі як податок на додану вартість: 37% (в 1,38 рази менше ніж у 2016 році), податок на доходи фізичних осіб: 22% (майже без змін по відношенню до 2016 року); акцизний податок: 15% (також майже без змін по відношенню до 2016 року) тощо. Отже, спостерігаємо тільки суттєве зниження акумуляції ПДВ до бюджету у 2017 році по відношенню до 2016 року.

Отже, найбільшою питомою вагою у загальній структурі податкових надходжень до Державного бюджету України протягом 2011-2017 рр. стабільно характеризується податок на додану вартість, частка якого коливається у діапазоні 33,4–41,3 % від загального обсягу податкових надходжень. Другим за рейтингом бюджетоутворюючим податком у структурі податкових надходжень Державного бюджету протягом 2011-2014 рр. був податок на прибуток підприємств із діапазоном частки податкових надходжень від 16,0 % до 17,4 % загального обсягу податкових надходжень, однак, питома вага цього прямого податку постійно зменшується, починаючи з 2012 р. та вже з 2015 р. у структурі податкових надходжень до Державного бюджету податок на прибуток не має пріоритетності попередніх років. У структурній компоненті податкових надходжень до Зведеного бюджету України в 2017 році вагому роль відіграли такі платежі як податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб та акцизний податок.

2.2 Аналіз впливу податкової системи на фінансово-економічне регулювання

Вітчизняна система оподаткування та адміністрування податків дещо стримує розвиток підприємництва, адже є однією з найменш привабливих для здійснення господарської діяльності порівняно з умовами країн європейського простору та в глобальному масштабі взагалі. Так, за оцінками Світового банку, податкова система в Україні була найскладнішою у світі. Однак, можемо спостерігати тенденцію підвищення рейтингу України (табл. В.1 Додатку В). Упродовж 2013-2017 рр. Україна у рейтингу щодо кількості податкових платежів на рік та часу на виконання вимог податкового законодавства з року в рік поліпшила своє становище, порівняно з іншими країнами світу. Зокрема, у 2013 р. Україна у даному рейтингу посіла 174 місце серед 183 країн світу, які приймали участь у формуванні рейтингу, а в 2017 р. рейтинг України склав 156 місце серед 189 країн-учасниць.

Зазначені показники розраховуються у поточному році за підсумками минулого періоду та показують легкість сплати податків у наступному році. Варто відзначити, що кількість податкових платежів, які сплачує середньостатистичне українське підприємство протягом 2013-2017 рр. неухильно спадає з 135 у 2013 р. до 5 у 2017 р. За даним показником, Україна перемістилася з останнього 183 місця на 8 місце у 2017 р. [70].

Систематизувавши наявні напрацювання, пропонуємо комплекс основних індикаторів оцінювання рівня податкової безпеки держави, що наведено у Додатку Б. Так, рівень сумлінності сплати податків протягом останніх п'яти років постійно знижується і вже перетнув критичну межу, що свідчить про негативні тенденції у взаємостосунках платників та податкових органів, а також про зростання в суспільстві настроїв недовіри до їх повноважень і дій. Можемо спостерігати, що в Україні рівень податкового навантаження перевищує критичну межу і протягом останніх років мав тенденцію до зниження, а в 2017 році його рівень знову підвищився. Проте зниження податкового навантаження є необхідною умовою виходу України з економічної кризи, що приведе до формування цілої низки позитивних зрушень в економічній і податковій сферах. Оскільки процес адміністрування податків як основа наповнення бюджету держави є основоположним з погляду фінансування послуг суспільного сектору, у нинішніх умовах оцінка результативності адміністрування податкових платежів є необхідним заходом на шляху до підвищення ефективності та транспарентності систем оподаткування та державних фінансів. Також протягом 2013-2017 рр. коефіцієнт мав позитивну тенденцію, що вказує на високий рівень якості проведення податкового адміністрування в сучасних умовах. Варто відзначити, що після стрімкого падіння в 2013 році коефіцієнт результативності адміністрування податкових надходжень поступово зростав і за результатами 2017 року досяг порогового значення.

На початку 2016 року в умовах поширення цінових та девальваційних шоків, ескалації військового конфлікту спостерігалось подальше суттєве

зростання тіньової економіки, започатковане у 2014 році. За попередніми розрахунками Мінекономрозвитку у 2017 році рівень тіньової економіки становив 43% від обсягу офіційного ВВП.

Отже, більшість індикаторів за результатами 2017 року виходять за межі порогових значень (табл. В.2 Додатку В). Позитивну тенденцію мають показники сумлінності сплати податків, результативності адміністрування податків та рівня податкового боргу платників податків. Проте останній все ще перевищує критичне значення. У задовільній зоні перебувають коефіцієнт еластичності та коефіцієнт результативності податкових органів, що свідчить про посилення фіскальної спрямованості податкової системи України. Проте знову підвищився рівень податкового навантаження. Наявність таких деструктивних тенденцій свідчить про наявність спектру загроз податковій безпеці та актуалізує потребу у визначенні загроз, які найбільш суттєво впливають на виявлені негативні довгострокові тенденції, а також зумовлює необхідність розробки заходів щодо зміцнення податкової безпеки держави, одним із яких є формування та затвердження на нормативному рівні Концепції податкової безпеки.

Податкове навантаження відіграє досить важливу роль у системі управління податками загалом, оскільки є прямим об'єктом указанного управління. Податкове навантаження визначає як кількісну, так і якісну оцінку або характеристику наслідків впливу податків на їх платників, а також дає можливість оцінити стан добробуту й достатку населення країни, яке сумлінно виконує свій податковий обов'язок.

Динаміку показників податкового навантаження в Україні, а також складників його розрахунку наведено в табл. В.3 Додатку В. З наведених даних можна зробити висновки, що в аналізованому періоді зменшення рівня податкового навантаження суттєво вплинуло на реальну картину функціонування суб'єктів господарювання. Так загальний рівень податкового навантаження в 2017 році склав 31,99%, що на 8,6% менше, ніж у 2016 році. Податкові надходження до зведеного бюджету України за 2017 рік становили

650,8 млрд. грн., що на 143,2 млрд. грн., або на 28,21%, більше аналогічного показника за 2016 рік. Так, сума надходжень коштів від сплати єдиного внеску у 2017 р. становить 111,7 млрд. грн., що на 58,2 млрд. грн. або на 34,26 % менше відповідного показника 2016 р. Так, на наш погляд, податкове навантаження є наслідком податкової політики держави та якісною характеристикою будь-якої системи оподаткування. Воно реалізується на таких чотирьох рівнях:

- 1) податковий тиск безпосередньо податкових важелів;
- 2) податковий тиск усієї сукупності податків;
- 3) використання механізму пільг платниками, надання пільгових кредитів, дотацій, при цьому податковий тиск переміщується з одних платників податків на інших;
- 4) використання податкових технологій, за яких посилюється податковий тиск на платника податку (наприклад, авансовані платежі, які передбачають сплату податку платником до моменту отримання результатів його господарської діяльності).

Як бачимо, податкове навантаження має надзвичайно велике значення для економіки держави, оскільки його показники слугують таким собі індикатором стану функціонування суб'єктів господарювання. Саме податкове навантаження є однією з основ проведення реформування вітчизняної системи оподаткування, адже його дані беруться до уваги під час аналізу власного стану системи оподаткування та в порівнянні з показниками інших країн.

Аналіз впливу рівня тіньової економіки на ефективність фіскальної політики наведено в табл. 2.2.

Отже, результативність процесу детінізації економіки є похідною від спроможності держави створити сприятливі умови для нарощування суб'єктами господарювання ділової активності в легальній економіці. А такого результату можливо досягти завдяки поліпшенню інвестиційного і

бізнес клімату в країні та створенню такого інституціонального середовища, для якого тіньова економіка стала б неефективною.

Таблиця 2.2

Оцінка впливу рівня тіньової економіки на ефективність фіскальної політики в Україні за 2012-2017 роки [70]

Показники	2012	2013	2014	2015	2016	2017	Відхилення 2017-2012, %
Частка тіньової економіки у ВВП, %	34	34	35	43	40	34	-
Тіньовий ВВП, млрд. грн.	442	479	509,22	673,68	774,24	810,29	83,32

Проведене оцінювання результативності податкової системи за визначеними показниками засвідчило, що не дивлячись на окремі здобутки податкової системи від запровадження певних інструментів по окремим рокам податкові системи визначено такими, що негативно впливали на економіку в цілому (незадовільний рівень результативності) (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Показники результативності податкової системи в Україні [70]

Показники	Рік проведення податкової системи			
	2014	2015	2016	2017
Зміна обсягу реального ВВП за роки дії податкової системи, в.п.	-27,9	-6,9	25,0	-2,5
Зміна частки виробленої продукції галузей реального сектору економіки у ВВП, в.п.	-22,4	-9,7	-8,0	-1,1
Дефіцит державного бюджету до ВВП, %	9,7	1,9	5,9	5,0
Відношення вартості нововведених основних засобів до обсягу капітальних інвестицій, в. п.	в/д	в/д	67,9	57,5
Питома вага реалізованої інноваційної продукції в обсязі промислової продукції, %	в/д	в/д	3,8	2,5

Виключенням було проведення податкової системи 2016 року, результативність якої визначено на середньому рівні.

Отже, упродовж досліджуваного періоду спостерігаємо зменшення рівня податкового навантаження суттєво вплинуло на реальну картину

функціонування суб'єктів господарювання. Так загальний рівень податкового навантаження в 2017 році склав 31,99%, що на 8,6% менше, ніж у 2016 році. Податкові надходження до зведеного бюджету України за 2017 рік становили 650,8 млрд. грн., що на 143,2 млрд. грн., або на 28,21%, більше аналогічного показника за 2016 рік. Так, сума надходжень коштів від сплати єдиного внеску у 2017 р. становить 111,7 млрд. грн., що на 58,2 млрд. грн. або на 34,26 % менше відповідного показника 2016 р.

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ ЯК ІНСТРУМЕНТА ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ

3.1. Моніторинг діючої системи податкового регулювання

Запровадження в Україні європейських стандартів життя та перетворення її на провідну країну світу вимагає обов'язкового використання регулюючого потенціалу оподаткування для забезпечення соціального розвитку суспільства. Сучасна податкова система глибоко інтегрована у державні механізми досягнення багатьох соціально-економічних цілей на шляху розвитку суспільства. Ігнорування соціального регулюючого потенціалу оподаткування ускладнює побудову демократичного суспільства, знижує ефективність соціально-економічних реформ, підриває довіру до інституту оподаткування з боку платників податків. Уряди багатьох країн світу роблять системні помилки, фрагментарно застосовуючи потужний регулюючий потенціал сучасного оподаткування, не звертаючи уваги на його соціальний зміст. Зважаючи на зазначене, теоретичної та практичної актуальності набувають питання розкриття сучасного механізму податкового регулювання, обґрунтування напрямів його використання в процесі забезпечення соціального розвитку суспільства.

Останнім часом суттєво зросло значення соціальної функції податкової системи у процесі вирішення пріоритетних завдань розвитку суспільства. Все частіше стратегія реалізації фінансових реформ передбачає проведення «соціально-орієнтованої» податкової політики.

З метою посилення протидії податковим порушенням (ухилення від сплати податкових платежів) та нейтралізації можливих загроз економічній безпеці України, необхідно:

иятливі умови для розвитку та функціонування підприємництва, зокрема в частині надання обґрунтованих податкових пільг та преференцій.

досконалити податкове законодавство, шляхом подолання неточностей, розбіжностей та неоднозначностей в трактуваннях нормативно-пра

взаємоузгодити та привести у відповідність до основних законодавчих вимог бухгалтерський та податковий облік;

усунути факти податкових зловживань тих платників податків, які представляють інтереси владних та олігархічних структур;

ованню у платників податків патріотичних почуттів, щодо важливості отримувати державу за рахунок сплати податкових платежів, а також

Рис. 3.1. Напрями посилення протидії податковим порушенням (ухилення від сплати податкових платежів) та нейтралізації можливих загроз економічній безпеці України (авторський підхід)

Значну увагу до соціальної складової податкових реформ було приділено адміністрацією Дж. Бушамолодшого при підготовці і прийнятті Закону 2001 р. «Про економічне зростання і зниження податків», яким було передбачено скорочення податків на 1,35 трлн. долл. за 11 років. Реалізація положень зазначеного законодавчого акту дозволила звільнити від оподаткування податком на доходи фізичних осіб 27,3% платників з доходами, що були приблизно на рівні «межі бідності». Зазначене мало додатковий ефект у вигляді підвищення платоспроможного попиту населення, збільшення інвестицій і грошових доходів.

Активні заходи в податковій політиці за час президентства Б.Обами сприяли покращенню добробуту американців, в тому числі за рахунок введення нових податкових пільг: податкового кредиту на зароблений дохід та податкового кредиту на дитину. За рахунок цього 9,3 млн. американців вже більше не перебували за межею бідності, в тому числі 4,9 млн. дітей, так як доходи таких сімей збільшилися в середньому на 2407 доларів.

На нашу думку, взаємоузгодження внутрішньодержавних інтересів суб'єктів оподаткування, дотримання умов міждержавної податкової гармонізації в контексті інтеграції України у світову спільноту сприятимуть мінімізації спроб ухилення та уникнення від сплати податкових платежів в Україні, визначають актуальність обраної теми дослідження та необхідність здійснення подальших стратегічних кроків у цьому напрямку. Тому для підвищення ефективності адміністрування податків, зборів, митних платежів та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, формування зручної та комфортної для платника системи податкового та митного сервісу **доцільно** здійснювати за **наступними** напрямками (рис. 3.2.):

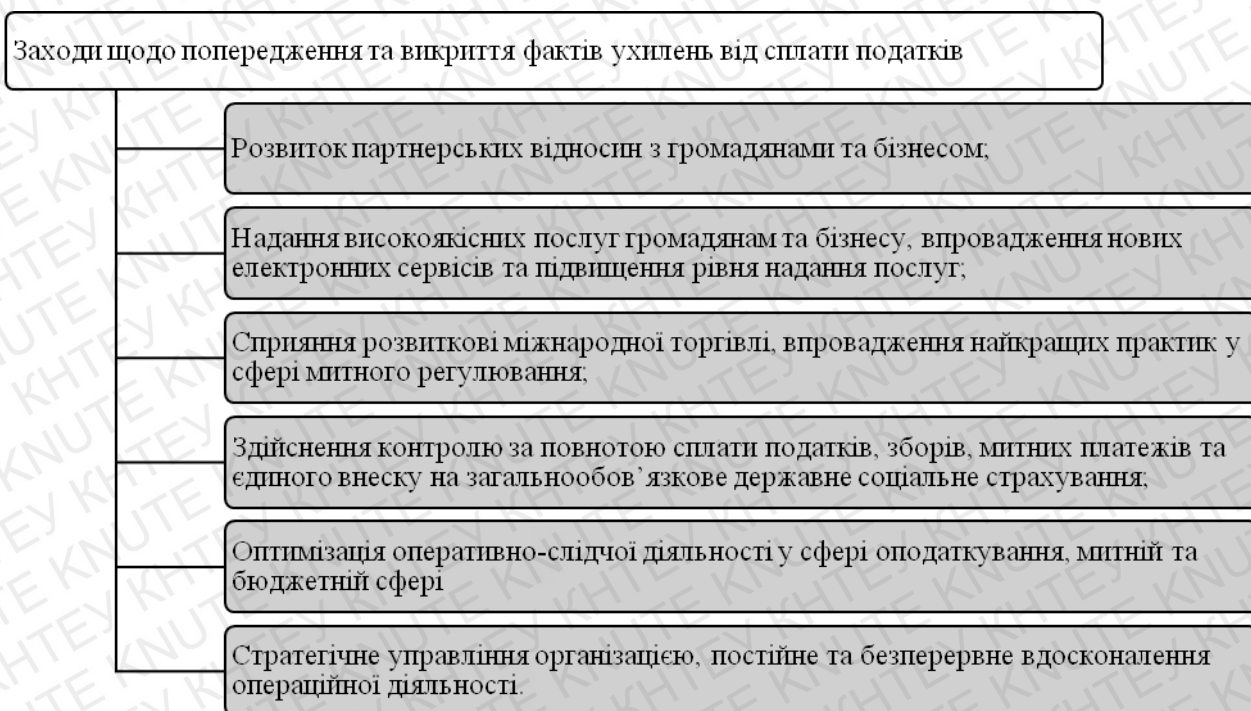


Рис. 3.2. Основні заходи консультування щодо попередження та викриття фактів ухилень від сплати податків (**авторський підхід**)

Підсумовуючи відзначимо, що для успішної боротьби з ухиленням від сплати податків та забезпечення **надходження** стабільних і достатніх коштів до бюджету держави необхідно розробити комплексну програму державного стимулювання економіки, яка міститиме систему податкових пільг, бо саме податкова політика має безпосередній та дієвий вплив на економічну діяльність підприємств. Отже, створення раціональної податкової системи

забезпечить збалансованість загальнодержавних і приватних інтересів, буде сприяти розвитку підприємництва та нарощуванню національного багатства України.

Уряд, використовуючи механізми податкового регулювання, які реалізують соціальний зміст оподаткування, може впливати на соціальний розвиток суспільства. Вітчизняна податкова політика має значний перелік інструментарію регулювання соціальних процесів в країні (Додаток Д).

Отже, дослідження вітчизняного механізму податкового регулювання надало можливість виділити пріоритетні соціальні сфери податкове стимулювання яких сприятиме соціальному розвитку суспільства – це освіта, наука, охорона здоров'я, культура і мистецтво, фізична культура і спорт, соціальне забезпечення. Уряд, системно використовуючи вітчизняні механізми податкового регулювання які реалізують соціальний зміст оподаткування, має можливість забезпечувати фінансування, стимулювання, обмеження (стримування), підтримку, регулювання розвитку вище зазначених соціальних сфер. Дослідження надало можливість визначити, що до найбільш дієвих та широко застосовуваних вітчизняних локальних інструментів податкового регулювання відносяться: податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата, єдиний податок та податок на майно. В інших податках та зборах потенціал регулювання соціальної складової суспільного розвитку є менш вираженим. Найтипівішими сучасними елементами податкового регулювання соціального розвитку суспільства є: платник податку, ставка податку, податкова соціальна пільга, не включення до оподатковуваного доходу об'єкта оподаткування, податкова знижка, звільнення від оподаткування, об'єкт оподаткування, пільга із сплати податку, зменшення бази оподаткування, коригуючий коефіцієнт.

3.2 Вдосконалення податкової системи в умовах формування соціально-економічної стратегії України

В умовах нестабільності економіки особливої актуальності набуває питання пошуку й упровадження на практиці методів удосконалення податкової системи, які базуються на знаннях про складові елементи податкової системи, такі як види податків, функції, принципи, класифікація, податкове законодавство, податкова політика та ін. Необхідність удосконалення податкової системи будь-якої країни полягає у тому, що податкова система активно впливає на економічний розвиток, конкурентоспроможність національної економіки.

Податкові зміни – це перманентний стан української податкової системи. Свідченням цього є Податковий кодекс України та його постійне удосконалення й доповнення. Попри існуючу недостатньо ефективну практику, яка проявляється в ряді випадків у процесі здійснення удосконалюючих заходів, прагнення до формування оптимально збалансованої системи оподаткування продовжує бути актуальним. Зазначимо, що податкове реформування – це проблема, яка була, є і буде завжди залишатися актуальною.

З 2000–2015 рр. податкова система України стала потужним джерелом доходів держави, забезпечуючи понад 70% доходів Зведеного бюджету України. За цей період уряд постійно шукав шляхи вдосконалення податкової політики. Розпочавши з високого рівня податкових ставок і надвисокого податкового тягара, держава перейшла до зменшення податків та оптимізації пільг, проте питання податкової реформи перманентно не втрачає своєї актуальності. В значній мірі це обумовлено розгортанням фінансових кризових явищ і наростанням зовнішньої агресії. Нові умови створили потребу в подальшому реформуванні податкової системи.

Прийняття Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» від 21 грудня 2016 року

№1797-VIII (далі Закон) реалізує намір максимально перевести відносини з фіскальними органами у цифровий формат. На основі цього Закону відбулися суттєві зміни в оподаткуванні, які почали діяти 01.01.2017. Відтепер новація сприятиме мінімізації часових витрат для обох сторін, та найважливіше, кажуть експерти, спростить доступ до інформації. На офіційному сайті кожен може отримати індивідуальні податкові консультації. Згідно Закону, створюється Єдиний державний реєстр таких податкових консультацій.

Водночас запроваджено на період до 31 грудня 2021 року податкові канікули (застосування нульової ставки податку на прибуток підприємств), для підприємств у яких річний дохід не перевищує 3-х мільйонів гривень та розмір нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) працівників є не меншим, ніж дві мінімальні заробітні плати, за умови відповідності критеріям:

- 1) утворених в установленому законом порядку після 1 січня 2017 року;
- 2) діючих, у яких протягом трьох послідовних попередніх років, щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі, що не перевищує 3-х мільйонів гривень, та у яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду становила від 5 до 20 осіб;
- 3) які були зареєстровані платниками єдиного податку в установленому законодавством порядку в період до 1 січня 2017 року та у яких за останній календарний рік обсяг виручки від реалізації продукції (товарів робіт, послуг) становив до 3-х мільйонів гривень та середньооблікова кількість працівників становила від 5 до 50 осіб [33, с. 91].

Безумовним підґрунтям для залучення інвестицій та активізації господарської діяльності є зниження рівня податкового навантаження та усунення обмежень у провадженні господарської діяльності, яке з певним часовим лагом забезпечить зростання податкового потенціалу, тобто рівня податкових надходжень у бюджети усіх рівнів.

Механізми податкового адміністрування містять облік платників, інформаційно-аналітичне забезпечення процесів оподаткування, надання податкових консультацій, прогнозування та планування надходжень до бюджетів усіх рівнів, податковий контроль та інше. Вони повинні підтримувати високу результативність чинної податкової системи за допомогою якісних адміністративних процедур, прозорості, професійної правосвідомості працівників фіскальних органів, стають надійним показником урегульованості податкових правових відносин.

Таким чином, вбачається за доцільне сформулювати низку висновків і пропозицій щодо чинного податкового законодавства щодо удосконалення та реалізації принципів податкових правових відносин:

1) принципи податкових правових відносин є похідними від положень-вимог податкового законодавства та поліпшують їх розуміння правозастосування;

2) реалізація податкових правових відносин базується не лише на основі принципів, які знайшли своє законодавче закріплення, але й на принципах відображення правової дійсності у свідомості людей та достовірних фактах;

3) активний розвиток громадянського суспільства і демократичних традицій з метою входження в глобальне інформаційне середовище на основі дотримання прав людини, зокрема права на вільний доступ до інформації та обов'язку розкриття інформації з боку фіскальних органів, створює умови, коли разом з основними ідеями податкових правових відносин, що становлять вектор розвитку податкового законодавства, існують спеціальні принципи, які гармонізують взаємовідносини між платниками податків та державою;

4) до спеціальних принципів податкових правових відносин належать: принцип відповідальності держави за формування та реалізацію політики в податковій сфері; принцип відповідальності за виконання прийнятих зобов'язань; принцип свободи відкритої інформації; принцип

конструктивності та ефективної взаємодії; принцип законності адміністрування податків і зборів;

5) процеси демократично-соціального підходу до розуміння сутності податкових правових відносин потребують законодавчого закріплення посилення відповідальності держави перед платниками податків за завдані збитки внаслідок неправомірних дій чи бездіяльності, зокрема шляхом постійного моніторингу якості контрольно-перевірочної роботи, що оцінюється за результатами оскарження платниками податків рішень контролюючого органу, кількості скарг платників податків на роботу органів Державної фіскальної служби України, роз'яснень чинного податкового законодавства та судової практики.

Зростання рівня добробуту населення і підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання, і на базі цього – розвиток територіальних громад, є одними з головних завдань держави, які втілюються в життя шляхом реалізації відповідної державної системи, у тому числі економічної, основною складовою якої є державна податкова система. Її сутність, складові, механізми реалізації безпосередньо пов'язані з можливостями територій. Важливими є практичні засади і проблеми реалізації податкової системи уповноваженими органами державного управління України і огляд тих аспектів, які є актуальними на сучасному етапі розвитку держав, близьких до України за своїми параметрами економічного розвитку. Вищезазначене обумовлює необхідність формування виваженої державної податкової системи на основі ефективного використання податкового потенціалу країни в цілому і її окремих адміністративно-територіальних одиниць (територій).

Можна відзначити загальні позитивні тенденції в провадженні заходів державної податкової системи в рамках таких її складових як бюджетно-податкова система і система управління державним боргом. Зокрема, йдеться про скорочення дефіциту державного бюджету, реструктуризацію державного боргу за валютами, строками, ставками. Але ряд інших проблем

потребують свого розв'язання в найближчій перспективі, а саме необхідність реструктуризації доходної і видаткової частини державного бюджету, остаточне усунення його дефіциту, зменшення абсолютного розміру державного боргу і його питомої ваги до ВВП. Важливим є узгодження цих видів державної податкової системи із грошово-кредитною системою НБУ, з метою виконання державою своїх функцій у відповідності зі стратегічними і тактичними цілями її економічного і соціального розвитку [18].

Зауважимо, що в Україні через інституціональну нерозвиненість податкової системи основними складовими монетарної системи залишаються курсова система НБУ, регулювання ліквідності банківської системи за допомогою зміни резервних вимог, бюджетні кошти Міністерства фінансів. Стрімкі зміни в економічній і податковій сферах зумовлюють необхідність удосконалення інструментарію реалізації монетарної системи. Якщо розглядати інституціональний аспект, то сьогодні головну роль у системі податкового посередництва в Україні відіграють банківські установи, які акумулюють інвестиційні ресурси та мають більший економічний потенціал, ніж інші податкові посередники. Саме тому розвиток кредитних операцій банківських установ із реальним сектором економіки України багато у чому визначають характер і темпи структурних перетворень. Реалізація гнучкої монетарної системи, що відповідає пріоритетним напрямам розвитку держави, повинна бути узгоджена із загальними механізмами державного регулювання економіки. Аби підвищити ефективність кредитно-податкових інструментів, потрібно, на наш погляд, здійснити ряд кроків:

- формування гнучкого механізму рефінансування, спрямованого на підтримку ліквідності банківської системи, що дасть змогу збільшити рівень кредитоспроможності та капіталізації банківських установ;
- лібералізація резервної системи Національного банку України, і передусім зниження норм обов'язкового резервування;
- підвищення контролю за якістю активів, які передані в забезпечення, з метою розв'язання проблеми зниження якості банківських кредитів;

- запровадження такого оперативного інструменту процентної системи, як ставки за операціями НБУ, орієнтуючись на які формуватиметься рівень рентабельності певних сегментів податкового ринку;
- зростання питомої ваги внутрішнього ринку і створення умов, що сприятимуть активним операціям із ресурсами на відкритих ринках [13, с. 103].

Труднощі адаптації податкової системи до зовнішніх та внутрішніх трансформацій спонукають до функціональних змін організаційних структур. Місія Міністерства фінансів України в таких умовах – формування і реалізація ефективної податкової системи, спрямованої на забезпечення збалансованості й стабільності податкової системи як основи економічного росту, підвищення добробуту та якості життя населення [6, с. 25].

В умовах податкової глобалізації в Україні вкрай потрібно створити податковий ринок, що буде основним механізмом перетворення нагромаджень в інвестиції, перерозподілу капіталу й забезпечення прозорості податкових потоків. Для цього необхідно значно підвищити ефективність державної податкової системи щодо розвитку ринку цінних паперів, товарного ринку, ринку колективних інвестицій, нагляду і контролю за інвестуванням пенсійних нагромаджень у рамках обов'язкового пенсійного забезпечення населення України [19, с. 5].

Високий рівень мобільності суспільно-економічних відносин, інтенсивність глобалізаційних процесів у соціально-економічному розвитку, посилення конкурентної боротьби на світовому ринку спричинили необхідність активізації грошових надходжень до національного бюджету без надмірного податкового навантаження на платників податків.

Має бути переглянутий фіскальний характер розробки та регулювання податкової політики, оскільки державний вплив на зобов'язання перед бюджетом підприємницьких структур не має призводити до зниження ефективності діяльності останніх. Саме на підставі податкової політики доступна оптимізація податкових відносин та ефективна реалізація

регулюючої функції, що сприяє оптимізації всієї системи оподаткування. Намір євроінтеграції національної економіки покладає особливу відповідальність на регулювання фінансово-економічних відносин між державою та підприємницькими структурами, а отже, визначає новий напрям розвитку податкової політики як інструменту оптимізації оподаткування.

На підставі визначення пріоритетної ролі податкової політики в забезпеченні ефективності податкових розрахунків основними напрямками в регулюванні системи відносин з приводу справляння податкових зобов'язань мають стати такі положення щодо політики оподаткування:

По-перше, необхідно узгодити дефініцію податкової політики, керуючись напрацьованим понятійно-категоріальним апаратом, що дозволяє комплексно розкрити базові положення щодо стимулювання податкової діяльності.

По-перше, податкова політика має визначатись як комплексна програма держави з реалізацією фінансово-правових компетенцій в мобілізації грошових ресурсів для виконання функцій, покладених з урахуванням необхідності сприяння суспільно-економічному розвитку. Тобто це не лише діяльність держави, інструмент її впливу на підприємницькі структури, система заходів та відносин, управлінсько-регулятивна функція, а й вид державної політики, що має розроблятися, виходячи з необхідності стимулювання підприємницької діяльності.

По-друге, слід визнати, що розробка податкової політики має здійснюватися відповідно до бінарного підходу, тобто, керуючись не лише положеннями нормативноправових актів та інтересів держави, а також відповідно до потреб розвитку платників податків, їх стратегії, що змінюється на підставі трансформації умов і чинників господарювання. Отже, має бути реалізована комплексна управлінська функція, що об'єднує інститути з полярними, на перший погляд, інтересами та очікуваннями, оскільки податки – це не лише тягар для платників податків, а й інструмент, завдяки якому забезпечується розвиток суспільства, економіки, держави.

По-третє, важливо врегулювати базові положення розробки податкової політики для конструктивності у відносинах між платниками податків і державою. Керуючись базовими та альтернативними принципами в розробці податкової політики та регулюванні податкових розрахунків, можна мінімізувати негативізм щодо оподаткування, який є основною проблемою для регулювання податкових зобов'язань.

Отже, головними проблемами податкової системи є проблеми забезпечення динаміки зростання, конкурентоспроможності економіки України, утвердження оновленої моделі податкового розвитку. Саме такий підхід дозволить Україні зберегти і найефективніше використовувати наявний науково-технічний потенціал для здійснення структурних змін та зайняти належне місце у світовому просторі. Для вирішення наведених проблем необхідно здійснити конкретні дії довгострокового і поточного характеру, які стабілізуватимуть економіку країни, стимулюватимуть виробництво і сприятимуть його розширенню, призведуть до зниження податкового тиску і забезпечать ефективний економічний розвиток, що сприятиме високому рівню соціального захисту та забезпеченню рівня добробуту населення.

Враховуючи існуючі механізми податкової підтримки в Україні, уявляється передчасним запроваджувати додаткові податки на фінансовий сектор. Зі зміцненням фінансового сектору у країні було б доцільно поступово привести систему його оподаткування у відповідність із кращою європейською практикою. Для цього необхідно:

- вивчити результати застосування спеціальних податків на фінансовий сектор у світі та у Європейському Союзі зокрема;
- визначити чітку класифікацію фінансових операцій;
- уніфікувати стандарти бухгалтерського обліку для визначення бази оподаткування;
- удосконалити діючу схему обміну інформацією між країнами;

- розробити ефективний механізм оподаткування транснаціональних фінансових операцій;
- здійснювати пошук національної моделі оподаткування у фінансовому секторі.

Для цього необхідно дослідити переваги й недоліки податків на фінансові установи:

Податок на фінансові трансакції. База цього податку охоплює операції з усіма фінансовими інструментами, такими як акції, бонди, деривативи, валюта тощо. Завдяки широкій базі податок здатен забезпечити достатні надходження. Податок введено в семи країнах ЄС: Великобританії, Польщі, Бельгії, Румунії, Греції, Ірландії, Фінляндії.

Банківський збір (внесок фінансової стабільності) – ставка збору коливається на рівні від 0, 01 до 0, 5%.

Податок на фінансову діяльність (ПФД). Відповідно до рекомендацій комюніке Європейського Союзу COM 549/5 (2010), існує сімейство цього податку.

ПФД 1: найпоширеніша форма податку, замінник ПДВ; податкова база включає фонд заробітної плати й дохід фінансових інститутів; податкова ставка – від 4, 25 до 13, 60%.

ПФД 2: податок на економічну ренту; податкова база включає високі зарплати й бонуси плюс дохід фінансового інституту, що перевищує середній рівень; податкова ставка – близько 5%.

ПФД 3: податок на ризик; податкова база включає екстремально високий рівень доходу й бонусів; податкова ставка – близько 10%.

Запровадження спеціальних податків на діяльність суб'єктів фінансового сектору важливо розглядати як перспективний напрям удосконалення оподаткування цього сектору.

Разом із тим уже сьогодні назріла необхідність прийняття ряду змін і внесення відповідних поправок до вітчизняного податкового законодавства, зокрема, спрямованих на усунення в ньому прогалин, що створюють

можливості для ухилення від оподаткування, оскільки фінансові установи у багатьох країнах світу активно використовуються в тіньових схемах із цією метою. Тіньові активи утворюються не в самих небанківських фінансових установах (НФУ). НФУ слугують лише механізмами їх утворення – а саме активів своїх клієнтів – суб'єктів підприємницької діяльності. Тому заходи з протидії цьому явищу з допомогою небанківського сектору будуть передусім стосуватися не так самих НФУ, як умов фінансово-господарської діяльності, елементами якої є небанківські фінансові установи [61].

У процесі утворення й легалізації тіньових небанківських активів беруть участь фактично лише два податки – ПДВ і податок на прибуток підприємств. Оскільки ж операції з надання фінансових послуг не є об'єктом оподаткування ПДВ, основні небанківські тіньові схеми фактично не використовують механізм ПДВ. Таким чином, удосконалення оподаткування для уникнення створення протиправних схем у небанківському секторі має передусім розпочатися з удосконалення механізму справляння податку на прибуток підприємств.

Розглянемо необхідні для цього зміни. Основним інструментом заниження податку на прибуток суб'єктів підприємницької діяльності є завищення витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування. Одним із каналів завищення витрат є завищення тарифів на послуги небанківських фінансових установ. З метою запобігання цим явищам слід установити максимально допустимий рівень тарифів на небанківські фінансові послуги (їх установлюватимуть органи державного нагляду за небанківською фінансовою діяльністю), що може враховуватися у складі витрат при визначенні податку на прибуток підприємств.

Основним заходом з ліквідації другої комплексної податкової тіньової схеми (схема зі зменшення оподаткованого прибутку суб'єктів підприємницької діяльності через збільшення витрат, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування за рахунок купівлі неліквідних (або

незабезпечених) цінних паперів) буде реформування процедури лістингу й диверсифікації в небанківських фінансових операціях.

Для забезпечення виконання протиправних небанківських фінансових оборудок із використанням операцій з цінними паперами використовуються тіньові фондові схеми. В основному вони застосовуються при здійсненні купівлі-продажу цінних паперів за завищеними чи заниженими цінами. Маніпулювання з реальною ціною цінних паперів призводить до можливості накопичення тіньових активів і здійснення тіньових приватизаційних схем.

Отже, головна проблема полягає в недостатньому контролі з боку державних органів за правильним лістингом цінних паперів (іноді можна говорити про його повну відсутність).

Для протидії цьому негативному явищу потрібно все котирування цінних паперів здійснювати через депозитарні системи, які заслуговують на довіру. Якщо резидент проводить операції з цінними паперами за кордоном, потрібно обов'язково надавати інформацію про здійснений лістинг таких цінних паперів через подання документів, які б вказували на їх реальну ціну, підтверджену суб'єктами світового фондового ринку, що заслуговують на довіру. Це дасть змогу виявляти протиправні операції з маніпуляцією вартістю цінних паперів, що надасть можливість вживати відповідних заходів до порушників законодавства з обігу цінних паперів і призупиняти проведення протиправних небанківських фінансових оборудок.

Важливо прибрати з податкової системи корупційні складові. Основою боротьби з корупцією є прозорість і відкритість. Тож необхідно забезпечити повноцінне функціонування Електронного кабінету платника податків, скасувати плани штрафів за порушення податкового законодавства. Зменшити адміністративно-корупційне навантаження на бізнес через ліквідацію дискреції при адмініструванні податків, існування якої є більшою перешкодою для бізнесу, аніж високе податкове навантаження. Перебудова роботи Державної фіскальної служби України передбачає суттєво змінити, використовуючи аналітичні механізми контролю, що дозволить зробити

важливий крок в бік відновлення довіри між громадянами та Урядом в Україні, що, в свою чергу, дасть підстави сподіватися на детінізацію української економіки. Долати фіскальний розрив, що виникне при впровадженні запропонованої податкової реформи, Уряд повинен, в першу чергу, через зниження бюджетних видатків, які на сьогодні є непомірно високими для країни (рівень перерозподілу ВВП через публічні фінанси досягає більше ніж 50%). Статистичні показники свідчать, що бюджетні видатки на сьогоднішній день є непомірними для економіки, а подальше збільшення фіскального навантаження ставить під загрозу існування держави Україна. Необхідно здійснити заходи, щоб скоротити перерозподіл ВВП через публічні фінанси до 35-37%.

Щодо надходжень, пропонується частково компенсувати можливі втрати за рахунок збільшення та удосконалення оподаткування майна підприємств, ці заходи дозволять провести податкову реформу, не порушуючи макроекономічний баланс. Досягнення порозуміння на базі поєднання лібералізації податкової системи з фіскальною відповідальністю забезпечить збалансованість Державного бюджету.

Таким чином, основні напрями вдосконалення оподаткування фінансового сектору в Україні полягають у необхідності запровадження в перспективі нових податків на діяльність фінансових інститутів із метою запобігання виникненню кризових явищ у фінансовому секторі, а також внесення змін і доповнень до податкового законодавства, спрямованих на запобігання використанню небанківських фінансових установ у схемах мінімізації податкових зобов'язань суб'єктів підприємницької діяльності. Підприємницька ініціатива та ефективна державна політика, яка сприятиме її реалізації – те що врятує українську економіку. Сьогодні, коли економіка України увійшла в економічну депресію, поступово змінюється розуміння малого бізнесу, тож, певна річ, і реформування податкової системи має відповідати сучасним реаліям. На нашу думку, реформування чинної податкової системи повинно відбуватися в напрямку створення сприятливих

податкових умов для вітчизняних товаровиробників; стимулювання вкладення коштів у інвестиційні програми; поетапне зниження податкового навантаження за рахунок скасування неефективних (затратних) податків і зборів; підвищення фіскальної ефективності податків на основі розширення бази оподаткування; формування доходів бюджетів усіх рівнів на основі проведення збалансованої бюджетної політики на середньострокову перспективу та спрямування податкових надходжень у сфери, від яких залежить довгострокове економічне зростання.

ВИСНОВКИ

Отже, за результатами проведеного дослідження особливостей функціонування та розвитку податкової системи як інструменту фінансово-економічного регулювання варто зробити відповідні висновки:

1. Зазначено, що історичний розвиток суспільства зумовлює розвиток систем оподаткування як невід'ємного і обов'язкового атрибута держави, завдяки якому вона виконує свої функції. Податкова система є інструментом державного регулювання економіки, що дозволяє вилучати на постійній основі певну частину приватних доходів юридичних та фізичних осіб на користь держави, перерозподіляючи таким чином створений у суспільстві продукт. За допомогою податкової системи держава може стимулювати бажані та обмежувати небажані соціально-економічні процеси і тенденції, формувати відносини між суб'єктами господарювання відповідно до цілей обраної моделі розвитку, виконувати відповідні соціальні, гуманітарні та безпекові зобов'язання і функції. Але їх фінансове забезпечення можливе лише за рахунок частини багатства, створеного членами суспільства і в них вилученого. Отже, чим більше людина вироблятиме, тим більша грошова маса доходу припадатиме на податкову ставку, яку вона має сплачувати державі.

2. Досліджено, що податки є структурним елементом економічної системи, які залежать і одночасно справляють вплив на зовнішні чинники та тенденції суспільно-економічного року, всебічно активізуються дослідження податкової системи, що сприяє вдосконаленню фундаменту податкових відносин. Доцільно відзначити, що державна податкова система є сукупністю підходів і рішень, що визначають напрямки мобілізації коштів платників податків з метою забезпечення фінансовими ресурсами бюджетів всіх рівнів. Ефективна податкова система забезпечує стимулювання розвитку галузей, підприємств, та регіонів, що відповідає засадам економічної системи

держави. Підвищення ефективності оподаткування створює стимули для розвитку підприємництва, зменшення масштабів тіньової економіки, забезпечує наповнення бюджетів всіх рівнів.

3. Проаналізовано, що найбільшою питомою вагою у загальній структурі податкових надходжень до Державного бюджету України протягом 2011-2017 рр. стабільно характеризується податок на додану вартість, частка якого коливається у діапазоні 33,4–41,3 % від загального обсягу податкових надходжень. Другим за рейтингом бюджетоутворюючим податком у структурі податкових надходжень Державного бюджету протягом 2011-2014 рр. був податок на прибуток підприємств із діапазоном частки податкових надходжень від 16,0 % до 17,4 % загального обсягу податкових надходжень, однак, питома вага цього прямого податку постійно зменшується, починаючи з 2012 р. та вже з 2015 р. у структурі податкових надходжень до Державного бюджету податок на прибуток не має пріоритетності попередніх років. У структурній компоненті податкових надходжень до Зведеного бюджету України в 2017 році вагому роль відіграли такі платежі як податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб та акцизний податок.

4. Досліджено, що упродовж досліджуваного періоду спостерігаємо зменшення рівня податкового навантаження суттєво вплинуло на реальну картину функціонування суб'єктів господарювання. Так загальний рівень податкового навантаження в 2017 році склав 31,99%, що на 8,6% менше, ніж у 2016 році. Податкові надходження до зведеного бюджету України за 2017 рік становили 650,8 млрд. грн., що на 143,2 млрд. грн., або на 28,21%, більше аналогічного показника за 2016 рік. Так, сума надходжень коштів від сплати єдиного внеску у 2017 р. становить 111,7 млрд. грн., що на 58,2 млрд. грн. або на 34,26 % менше відповідного показника 2016 р.

5. Обґрунтовано, що дослідження вітчизняного механізму податкового регулювання надало можливість виділити пріоритетні соціальні сфери податкове стимулювання яких сприятиме соціальному розвитку суспільства – це освіта, наука, охорона здоров'я, культура і мистецтво,

фізична культура і спорт, соціальне забезпечення. Уряд, системно використовуючи вітчизняні механізми податкового регулювання які реалізують соціальний зміст оподаткування, має можливість забезпечувати фінансування, стимулювання, обмеження (стримування), підтримку, регулювання розвитку вище зазначених соціальних сфер. Дослідження надало можливість визначити, що до найбільш дієвих та широко застосовуваних вітчизняних локальних інструментів податкового регулювання відносяться: податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата, єдиний податок та податок на майно. В інших податках та зборах потенціал регулювання соціальної складової суспільного розвитку є менш вираженим. Найтиповішими сучасними елементами податкового регулювання соціального розвитку суспільства є: платник податку, ставка податку, податкова соціальна пільга, не включення до оподатковуваного доходу об'єкта оподаткування, податкова знижка, звільнення від оподаткування, об'єкт оподаткування, пільга із сплати податку, зменшення бази оподаткування, коригуючий коефіцієнт.

6. Зазначено, що реформування чинної податкової системи повинно відбуватися в напрямку створення сприятливих податкових умов для вітчизняних товаровиробників; стимулювання вкладення коштів у інвестиційні програми; поетапне зниження податкового навантаження за рахунок скасування неефективних (затратних) податків і зборів; підвищення фіскальної ефективності податків на основі розширення бази оподаткування; формування доходів бюджетів усіх рівнів на основі проведення збалансованої бюджетної політики на середньострокову перспективу та спрямування податкових надходжень у сфери, від яких залежить довгострокове економічне зростання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конституція України : Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1996, № 30, ст. 141 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>
2. Бюджетний кодекс України № 2456-17 від 01.10.2011 на підставі 3668-17 // Відомості Верховної Ради України, 2010. – № 50–51. – Ст. 572.
3. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2012, № 44-45, № 46-47, № 48, ст. 552 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
4. Податковий кодекс України від 02.12.2012 № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). 2013. – № 13-14, № 15-16, № 17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
5. Методичні рекомендації розрахунку рівня тіньової економіки : Наказ Мінекономіки від 18 лютого 2009 р. № 123 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://www.me.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=129888&cat_id=32854
6. Бандурка О.М. Податкове право: науково-практичний посібник / О.М. Бандурка, В.Д. Понікаров. – К.: Центр учбової літератури, 2014. – 312 с.
7. Барвінська Є. С., Процак Н. Я. Особливості та перспективи сучасного етапу реформування податкової системи України / Є. С. Барвінська, Н. Я. Процак // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2013. – № 769. – С. 331-336.
8. Бездітко Ю. М., Піралієв Е. В. Співвідношення прямих і непрямих податків у податковій системі України / Ю. М.Бездітко, Е. В.Піралієв //

Актуальні проблеми державного управління, педагогіки та психології. – 2010. – № 1/2. – С. 60-63.

9. Бліхар М. М. Дефініція поняття податкового регулювання інвестиційної діяльності / М. М. Бліхар // «Молодий вчений». – 2016. – № 8 (35). – С. 66-70.

10. Блистів Т. Інформаційно-аналітичний огляд «Тіньова економіка» в Україні як умова розвитку корупції та загроза національній безпеці. Шляхи її подолання / Т. Блистів, В. Колесник, В. Литвиненко та інші. – К. : «МП Леся», 2014. – 68 с.

11. Боровик П. М., Гузар Б. С., Приблуда М. С. Недоліки оновленого механізму справляння податку на прибуток підприємств / П. М. Боровик, Б. С. Гузар, М. С. Приблуда // Молодий вчений. – Березень, 2015. – № 3 (18). – С. 35-38.

12. Боршук Є. Теоретико-прикладні основи детінізації економіки України / Є. Боршук, А. Ліпенцев, М. Заверуха // Ефективність державного управління. – 2015. – Вип. 43. – С. 29-35.

13. Гармонізація податкового законодавства: українські реалії : монографія / [Білецька Г. М., Кармаліта М. В. Куц М. О. та ін.]. – К. : Алерта, 2012. – 222 с.

14. Глухова В. І. До питання реформування податкової системи // Вісник КДПУ імені Михайла Остроградського / В. І. Глухова, О. Я. Рилова. – 2008. – Вип. 1 (48). – Ч. 1. – С. 116–119.

15. Грінченко А. Ю. Оптимізація податкової політики суб'єктів господарювання / А. Ю. Грінченко // Вісник Університету банківської справи Національного банку України. – 2010. – № 3(9). – С. 20–22.

16. Гусева Ю. М. Удосконалення методичних підходів оцінки ефективності управління прибутком підприємств [Електронний ресурс] / Ю. М. Гусева. – Режим доступу : <http://dspace.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/2405/1/4.pdf>

17. Демиденко Л. М. Податкова система : навч. посібник / Л. М. Демиденко, Ю. Л. Субботович. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 184 с.
18. Дзюба О.М. Особливості диверсифікації ставки податку на прибуток в умовах реформування податкового законодавства [Електронний ресурс] / О. М. Дзюба, В. О. Коваленко, Л. Й. Куньовська. – Режим доступу: <http://intkonf.org/dzyuba-om-kovalenko-vo-kunovska-ly-osoblivosti-diversifikatsiyi-stavki-podatku-na-pributok-v-umovah-reformuvannya-podatkovogo-zakonodavstva>.
19. Дубинецька П. П. Податкове регулювання в системі управління національним господарством. – Рукопис. Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.03 – економіка та управління національним господарством / Львівський національний університет імені Івана Франка. – Львів, 2015. – 21 с.
20. Дюрядін В. П. Податковий механізм фінансового оздоровлення підприємств: теоретичні аспекти / В. П. Дюрядін, А. М. Леміш // Экономика Крыма. – № 12. – 2004. – С. 25–28.
21. Дяченко Н. М. Визначення фінансового результату діяльності підприємства за Податковим кодексом України / Н. М. Дяченко, Н. М. Марченко // Облік і фінанси АПК. – 2011. – №1. – С. 54–56
22. Єфименко Т. І. Податковий кодекс України як перший крок на шляху реформування вітчизняної податкової системи / Т. І. Єфименко // Фінанси України. – 2010. – № 12. – С. 3–11.
23. Жукевич О. Ефективність податкової системи України : принципи оподаткування та напрями реформування законодавчої бази / О. Жукевич // ВІСНИК КНТЕУ. – 2009. – № 2. – С. 105–114.
24. Жукова Т. А. Особливості оподаткування прибутку підприємств у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України / Т. А. Жукова, Г. М. Левченко // Вісник Сумського державного університету. – 2012. – № 2. – С. 58–67.

25.Журба Т. С., Журба Ю. І. Порівняльна характеристика доходів підприємства [Електронний ресурс] / Т. С. Журба, Ю. І. Журба. – Режим доступу : http://confcontact.com/2013_04_04_zhv/11_Zurba.htm

26.Іванишина О. С., Забарна Т. А., Мискіна О. О., Лепеха М. О., Панура Ю. В., Прокопенко І. А., Смірнова О. М., Скоромцова Т. О., Скворцова С. Я., Тучак Т. В., Хлебнікова І. І. Податкова система: Навчальний посібник / за заг. ред. Андрущенко В. Л. – К.: «Центр учбової літератури», 2015. – 416 с.

27.Ільяшенко В. А. Удосконалення системи адміністрування податкових платежів до державного бюджету / В. А. Ільяшенко // Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». – 2013. – № 4. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1953>

28.Карлін М. Використання пропорційного підходу до оподаткування в Україні : проблеми та можливі способи їх розв'язання / М. Карлін // Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. – 2016. – № 1. – С. 85-90.

29.Кисельова О. М. Напрямки реформування податку на прибуток. Корпоративний капіталізм: передумови становлення : монографія / за ред. Бондар І. К. – К. : Видавничий дім «Корпорація», 2007. – С. 284–308.

30.Кисельова О. Проблемні питання податкового законодавства щодо податку на прибуток / О. Кисельова // Казна України. – 2011. – № 2. – С. 6–12.

31.Кравченко І. Ю. Управління податковими платежами підприємства в Україні / І. Ю. Кравченко // Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства: тези доповідей другої науково-практичної конференції. – Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2009. – С. 61-62 – 0,2 д.а.

32.Кузнецова М. І., Дубровіна О. О. У пошуку шляхів детінізації економіки України / М. І. Кузнецова, О. О. Дубровіна // Наука, технології, інновації. – 2017. – № 1. – С. 46-54.

33.Лазур С.П. Етапи розвитку податкової системи України: завдання для подальшого функціонування / С.П. Лазур // Науковий вісник Ужгородського університету. – 2016. – Випуск 1(47). – Т.2. – С. 89-94.

34.Литвин Я.А. Непряме оподаткування в Україні : сучасний стан та напрями вдосконалення / Я.А. Литвин // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016. – Випуск 11. – С. 728-733.

35.Мельник В.М. До питання формування теоретичних засад адміністрування податків / В.М. Мельник // Фінанси України.– 2008.– №9. – С. 3–9.

36.Музика-Стефанчук О. А., Поляничко А. О. Принципи податкового права України: проблеми визначення та реалізації / О. А. Музика-Стефанчук, О. А. Поляничко. – Кам.-Под. – ТОВ «Друкарня «Рута», 2015. – 212 с.

37.Олійник О. В. Податкова система: Навчальний посібник / О. В. Олійник, І. В. Філон. – К.: ЦНЛ, 2006. – 456 с.

38. Олійник Т. Г., Гуда Н. Е. Тенденції тіньової економіки України та шляхи її детінізації / Т. Г. Олійник, Н. Е. Гуда // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2017. – Випуск 16. – С. 203-206.

39.Орлова В. О., Козак Г. О. Методика оптимізації податкового навантаження в системі управління банком / В. О. Орлова, Г. О. Козак // Бізнес Інформ. – 2014. – №7. – С. 270–276.

40.Паславська Р.Ю. Система адміністрування податків в Україні. – Рукопис. Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08. – Гроші, фінанси і кредит. – Львівський національний університет імені Івана Франка. – Львів, 2014. – 21с.

41.Пасько Т. О. Податковий облік : навч. посіб. / Т. О. Пасько. – Суми : ВТД «Університетська книга», 2007. – 202 с.

42.Педь І. В. Податкова конкуренція : монографія / І. В. Педь. – К. : Вид-во «Експерт-Консалтинг», 2009. – 416 с.

43.Подзєга О. П. Порядок здійснення податкових розрахунків з податку на прибуток підприємства / О. П. Подзєга // Економічний форум. – 2011. – № 2. – С.16–19.

44.Податкова система : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / [Лютий І. О., Демиденко Л. М., Романюк М. В. та ін.]; За ред. І. О. Лютого. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 456 с.

45.Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: монографія / П. В. Мельник, Л. Л. Тарангул, З.С. Варналій [та ін.] ; за ред. З. С. Варналія. – К. : Знання України, 2008. – 675 с.

46.Податкова система України: тренінг-курс: навч. посіб. / О. М. Тимченко, Ю. В. Сибірянська, С. М. Кокшарова та ін.: за заг. ред. О.М. Тимченко; передм. Т.І. Єфименко.–К.: ДННУ «Акад. фін. Управління:2012.– 656 с.

47.Проблеми податкового регулювання і планування податкових платежів: наук. вид. / Ю. Б. Іванов, О. М. Тищенко, К. В. Давискіба, В. В. Карпова, Л. М. Карпов, І. А. Серова. – Х. : ХНЕУ, 2006. – 240 с.

48.Проколюдна О.В. Необхідність реформування ПДВ в Україні / О.В. Проколюдна, Т.В. Макаренко // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2010. – № 29. – С. 277–279.

49. Рейкін В.С. Аналіз міжнародних рейтингів України як індикаторів впливу детермінант тіньової економіки / В.С. Рейкін // Економіка та управління національним господарством. – 2017. – Випуск 21. – С. 47-52.

50. Савченко І. Г. Тіньовий сектор економіки України: аналіз стану та напрями детінізації / І. Г. Савченко, А. Е. Іорданов // Зовнішня торгівля: право, економіка, фінанси. – 2012. – № 3. – С. 108.

51.Сибірянська Ю. В., Кондратенко М. Б. Нова модель податкової системи України: перерозподіл податкового навантаження / Ю. В. Сибірянська, М. Б. Кондратенко // Бізнес Інформ. – 2014. – №7. – С. 276–283.

52. Скорук О. В. Тіньова економіка: сутність, причини виникнення та шляхи подолання / О. В. Скорук // Економіка і суспільство. – 2017. – Випуск 11. – С. 127-131.

53. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит ; пер. с англ. В. С. Афанасьев. – М. : Эксмо, 2007. – 957 с.

54. Соколовська А. М. Фіскальна політика в Україні та її макроекономічні наслідки / А. М. Соколовська // Фінанси України. – 2014. – № 11. – С. 17–32.

55. Соскін О. І. Трансформація податкової системи в контексті формування сучасної економічної моделі України [Електронний ресурс] / О. І. Соскін // Журнал «Економічний часопис-XXI». – 2010. – № 3-4. – Режим доступу : <http://soskin.info/news/2997.html>

56. Степанова Д. С. Фіскальні ефекти адміністрування податків в Україні. – Рукопис. Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. – ПВНЗ «Європейський університет». – Київ, 2015. – 24 с.

57. Товкун Л. Податкова система України: поняття та перспективи розвитку / Л. Товкун // Історико-правовий часопис. – 2015. – №1 (5). – С. 66-69.

58. Чернелевський Л. М. Податковий облік і контроль. Навчальний посібник / Л. М. Чернелевський, Т. Ю. Редзюк – К.: Пектораль, 2006. – 312 с.

59. Шавалюк Л. Податкова реформа. Кульмінація / Л. Шавалюк // Український тиждень. – 2015. – № 50. – С. 8–9.

60. Швабій К. І. Ефективність адміністрування податків в Україні: методологія та аналіз / К. І. Швабій // Фінансова система України. Зб. наук. праць. – Острог: В-во «Національний університет «Острозька академія», 2007. – Вип. 9. – Ч.3. – С. 519 – 527.

61. Шевчук О. Д., Мазур Ю. В. Особливості функціонування сучасної системи податкового адміністрування і контролю в Україні [Електронний ресурс] / О. Д. Шевчук, Ю. В. Мазур // Електронне наукове фахове видання

«Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528). – 2015. – № 4. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3983>

62.Шеремет В. П. Податок на прибуток як елемент фінансової звітності / В. П. Шеремета // Незалежний аудитор. – 2013. – № 5. – С. 64-70.

63.Шлафман Н. Л. Функціонування податку на прибуток підприємств в Україні / Н. Л. Шлафман, М. П. Волохова, М. М. Стоянова // Економічні інновації. – 2012. – Випуск № 51. – С. 359–367.

64.Шматковська Т. О. Тіньова економіка : дефініція, структура, причини виникнення та шляхи мінімізації / Т. О. Шматковська, І. В. Тверда // Вісник Запорізького національного університету : збірник наукових праць. Економічні науки. – Запоріжжя : Запорізький національний університет, 2014. – С. 177 – 185.

65.Яроцька Т. Р. Шляхи вдосконалення системи оподаткування доходів фізичних осіб в Україні / Т. Р. Яроцька // Автореф. дис. на здобуття наук. ступеня к.е.н., Ірпінь, НУДПСУ. – 2007. – 18 с.

66.Ярошевич Н. Б. Податок на прибуток у доходах Державного бюджету України: проблеми та перспективи / Н. Б. Ярошевич, Ю. Ю. Ілюсь // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – № 21.7. – С. 288–294.

67.Ярошенко Ф. О. Реформування податкової системи України в контексті прийняття Податкового кодексу (коментарі до пропозицій Міністерства фінансів України) / Ф. О. Ярошенко // Фінанси України. – 2010. – № 7. – С. 3–21.

68.Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/pro-sfs-ukraini/zavdannya--funktsii/>

69.Офіційний сайт Державного комітету статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

70.Офіційний сайт Інституту бюджету та соціально-економічних досліджень [Електронний ресурс]. – Режим доступу :<http://www.ibser.org.ua/news/558/>

ДОДАТКИ

Додаток А

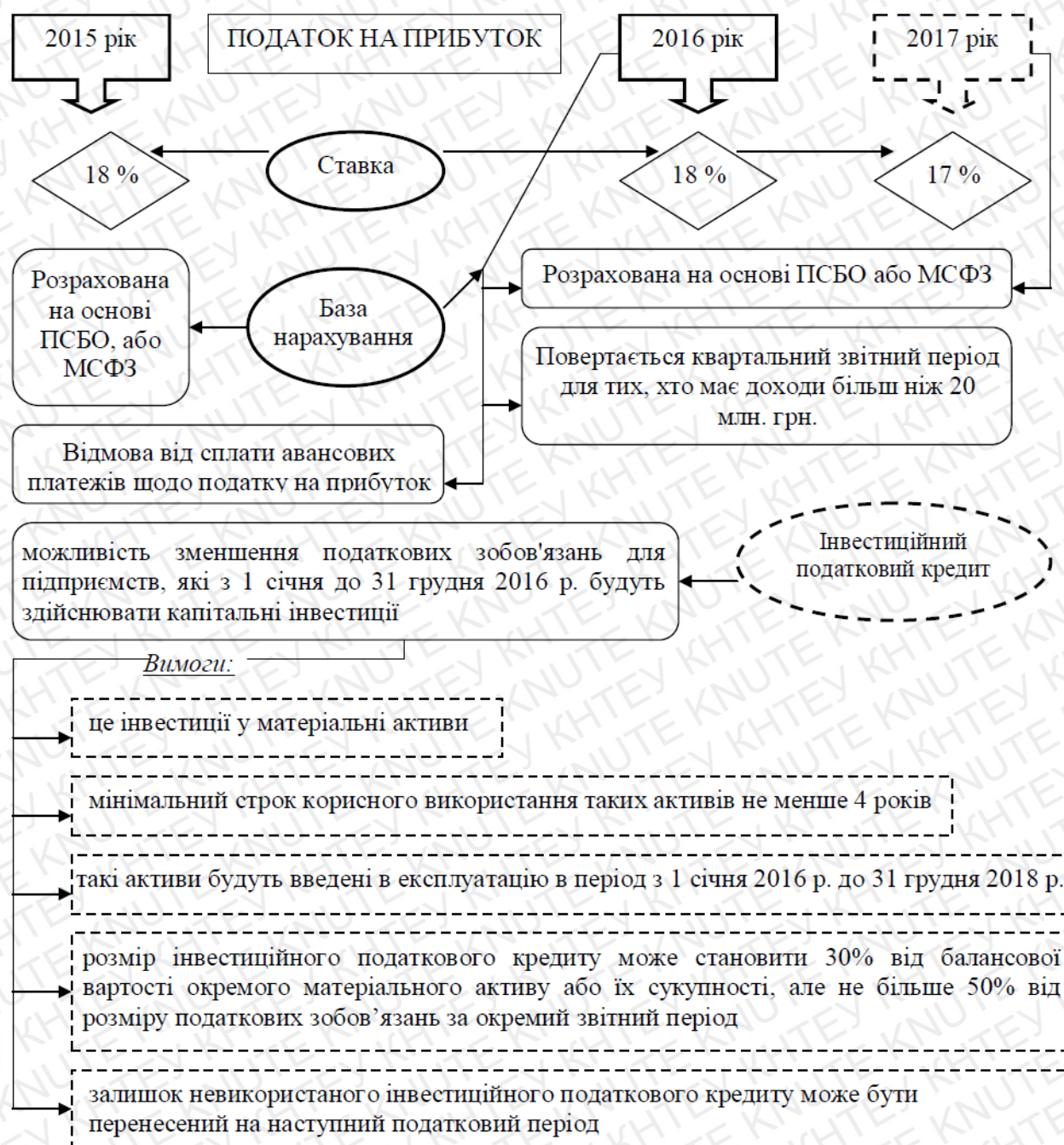


Рис. А.1. Реформування податку на прибуток

Продовження додатку А

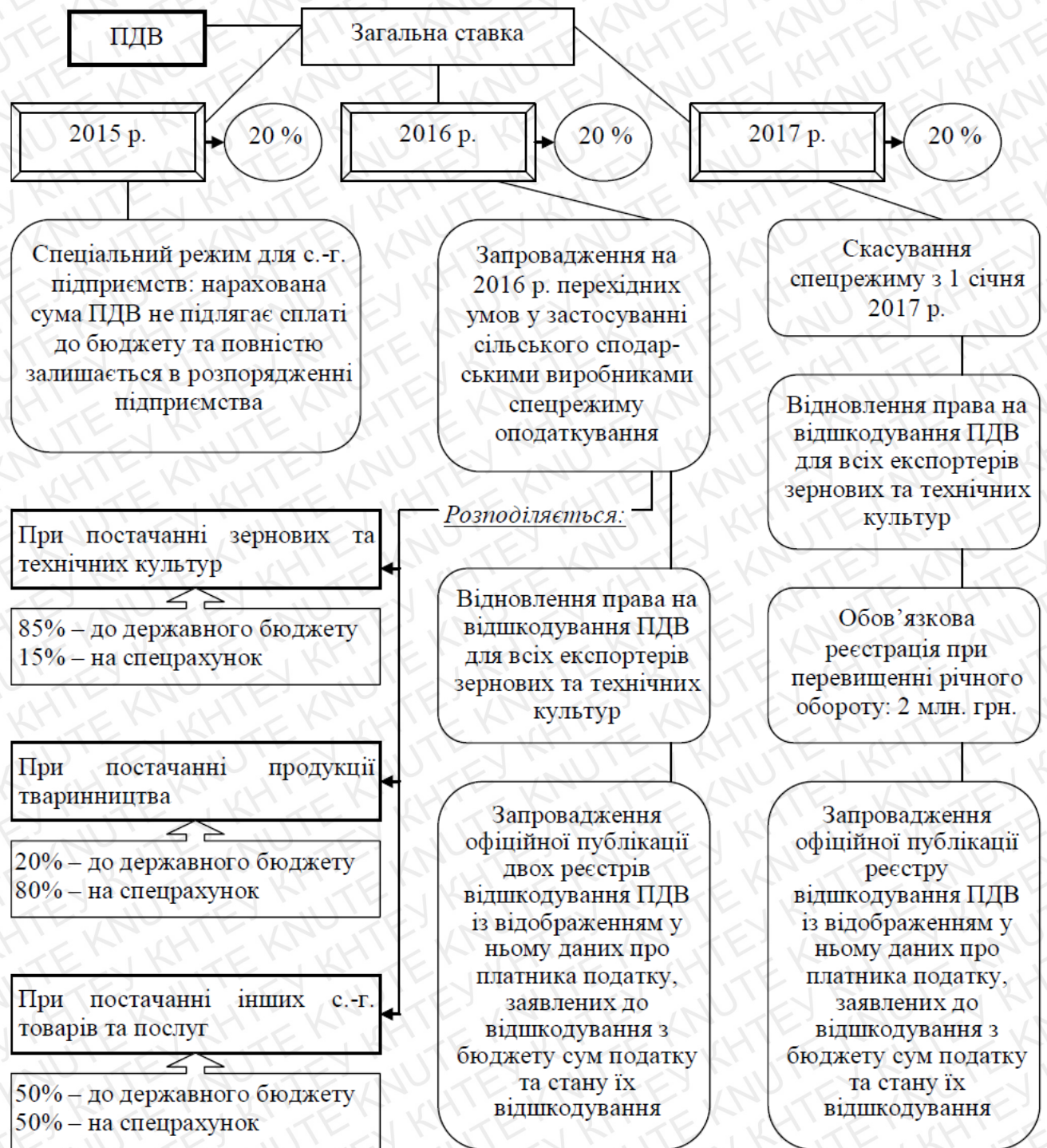


Рис. А.2. Реформування податку на додану вартість

Продовження додатку А

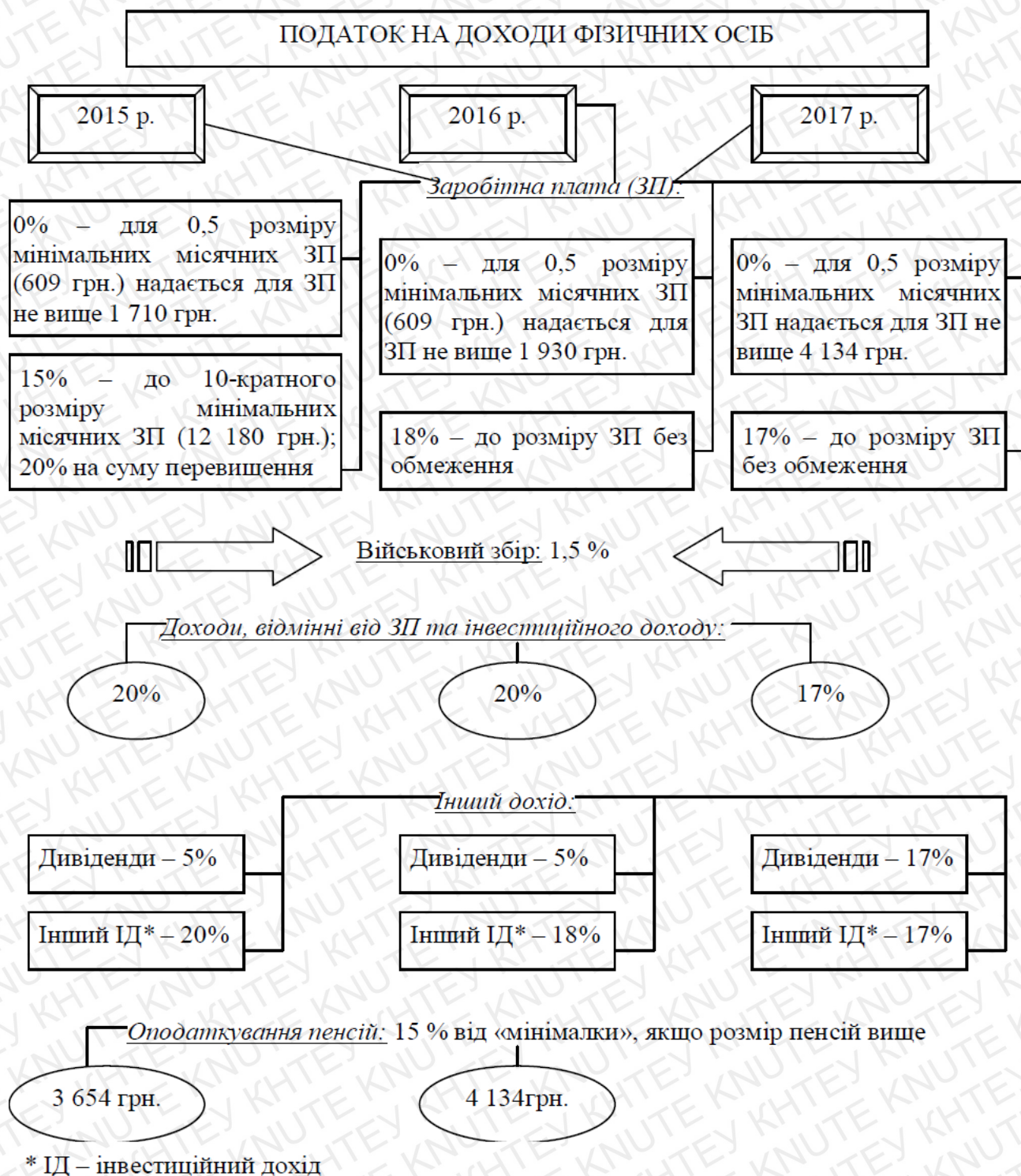
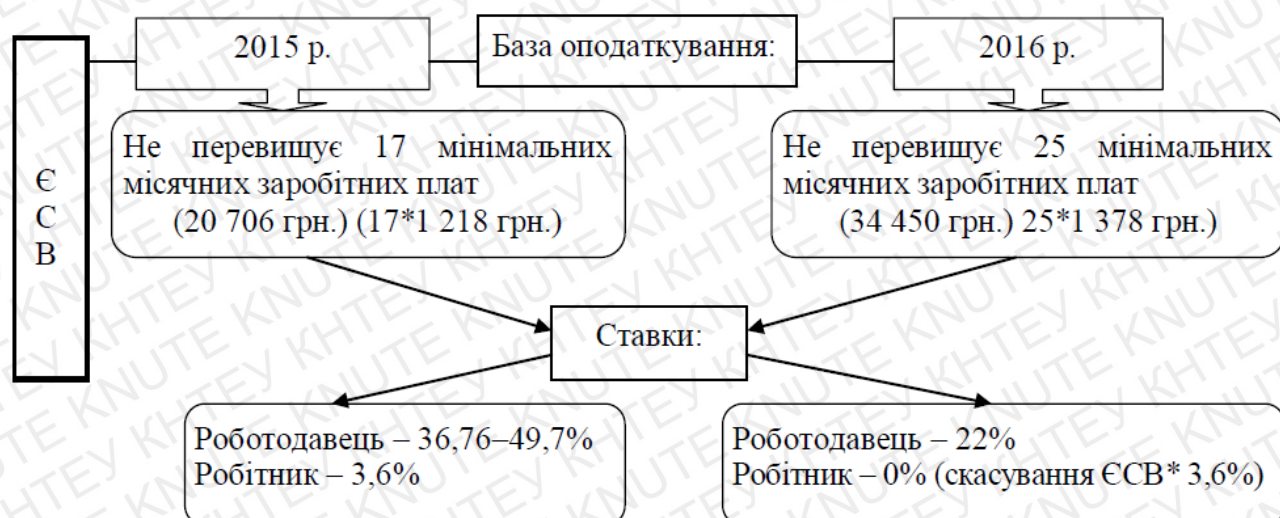


Рис. А.3. Реформування податку на доходи фізичних осіб

Продовження додатку А



* ЄСВ – єдиний соціальний внесок

Рис. А.4. Реформування єдиного соціального внеску

Додаток Б

Таблиця Б.1

Індикатори оцінювання рівня податкової безпеки держави

Індикатори	Формула	Порогові значення
Рівень сумлінності сплати податків (%)	$R_{дс} = (2ПН - 2ДГТН) / 2ГТН \times 100\%$, де 2ПН – податкові надходження до зведеного бюджету України; 2ДГТН – сума коштів додатково нарахованих до бюджетів та державних цільових фондів	>95
Рівень загального податкового навантаження (%)	$R_{пн} = (2ПН + ВНПФ) / ВВП \times 100\%$, де 2ПН – податкові надходження до зведеного бюджету України; ВНПФ – власні надходження Пенсійного фонду; ВВП – валовий внутрішній продукт	< 30
Рівень податкового боргу платників податків (%)	$R_{пб} = ШБ / 2ПН \times 100\%$ де 2Пб – податковий борг з податкових надходжень, зборів та платежів; 2ПН – податкові надходження до зведеного бюджету	< 5
Коефіцієнт результативності адміністрування податкових надходжень	$K_{ра} = 2ПНф / ШНпл$, де ИЩф – фактичні податкові надходження до зведеного бюджету України; ПНпл – планові податкові надходження зведеного бюджету України	>1
Коефіцієнт еластичності	$K_{епн} = ((ПН2 - ПН1) / ПН1) / ((ВВП2 - ВВП1) / ВВП1)$, де ПН1, ВВП1 – податкові надходження до зведеного бюджету України та обсяг валового внутрішнього продукту за базовий (попередній) період; ПН2, ВВП2 – податкові надходження до зведеного бюджету України та обсяг валового внутрішнього продукту за звітний період	> 1
Коефіцієнт ефективності роботи фіскальних органів	$K_{еф} = 2ДПН / Оу$, де ЕДПН – сума коштів додатково нарахованих до бюджетів та державних цільових фондів України; Оу – обсяг коштів, які було витрачено на утримання контролюючого органу	> 5
Рівень тінізації економіки (% до ВВП)	Визначається відповідно до Методичних рекомендацій розрахунку рівня тіньової економіки, затверджених наказом № 123 від 18.02.2009 р. Міністерством економіки України	< 30

**Україна у рейтингу щодо кількості податкових платежів на рік та часу
на виконання вимог податкового законодавства [70]**

Показники	2013	2014	2015	2016	2017
Кількість країн, які взяли участь у рейтингу	183	183	185	189	189
Найнижчий показник кількості податкових платежів, шт.	2 Швеція	3 Гонконг (Китай), Катар, Мальдіви	3 Гонконг (Китай), Сауд. Аравія	3 Гонконг (Китай), Сауд. Аравія	3 Гонконг (Китай), Сауд. Аравія
Найвищий показник кількості податкових платежів, шт.	135 Україна	135 Україна	71 Венесуела	72 Венесуела	73 Венесуела
Кількість податкових платежів в Україні, шт.	135	135	28	28	5
Рейтинг України (місце)	183	183	92	94	8
Найнижчий показник, годин на рік	1 Мальдіви	2 Мальдіви	12 ОАЕ	13 ОАЕ	14 ОАЕ
Найвищий показник, годин на рік	2600 Бразилія	2600 Бразилія	2600 Бразилія	2600 Бразилія	2600 Бразилія
Кількість годин на рік на виконання податкового законодавства в Україні	657	657	491	390	350
Рейтинг України (місце)	174	175	171	163	156

Продовження додатку В

Таблиця В.2

Індикатори стану податкової безпеки України, % [70]

Індикатори	Порогові значення	Роки						
		2010	2011	2013	2014	2015	2016	2017
Рівень сумлінності сплати податків (%)	> 95	90	97	96	94	94	93	94
Рівень загального податкового навантаження (%)	< 30	33,78	35,98	36,80	35,80	34,05	34,22	35,28
Рівень податкового боргу платників податків (%)	< 5	6,84	2,61	2,67	3,11	7,00	6,67	5,33
Коефіцієнт результативності адміністрування податкових надходжень	> 1	0,94	1,02	0,88	0,93	0,94	0,99	1,00
Коефіцієнт еластичності	> 1	1,97	1,74	0,95	0,42	1,32	1,45	3,79
Коефіцієнт результативності роботи фіскальних органів	> 5	4,99	2,05	2,81	3,66	4,04	6,84	6,60
Рівень тінізації економіки (% до ВВП)	< 30	38	34	34	35	41	45	43

Продовження додатку В

Таблиця В.3

Розрахунок податкового навантаження в Україні у 2012–2017 роки [70]

№ з/п	Показник	2012	2013	2014	2015	2016	2017	Відхилення 2017-2012, %
1	ВВП (у фактичних цінах, млрд. грн.)	1300,0	1408,9	1454,9	1566,7	1935,6	2383,2	83,32
2	Темпи росту ВВП, % до попереднього періоду	-	108,38	103,27	107,68	123,54	123,12	13,60
3	Податкові надходження до зведеного бюджету України, млрд. грн.	323,9	347,9	341,2	355,4	507,6	650,8	100,93
4	Єдиний соціальний внесок, млрд. грн.	139,1	157,9	166,9	165,9	169,9	111,7	- 19,69
5	Податкове навантаження, % (p3/p1x100 %)	24,92	24,69	23,45	22,68	26,22	27,31	9,59
6	Загальний рівень фіскального навантаження, % ((p3+p4)/p1x100%)	35,62	35,9	34,92	33,27	35,0	31,99	-10,19
7	Темпи приросту загального рівня фіскального навантаження, % до попереднього періоду	-	0,79	-2,73	-4,73	5,20	-8,6	- 1188,61

Додаток Д

Таблиця Д.1

Податок на доходи фізичних осіб як інструмент сучасного механізму
податкового регулювання соціального розвитку суспільства
(згруповано автором)

Елементи	Законодавчі положення податкового регулювання які реалізують соціальний зміст оподаткування (з урахуванням певних обмежень)
Ставка податку	0% - застосовується до: вартості власності, що успадковується або приймається у дарунок членами сім'ї спадкодавця або дарувальника 1-го ступеня споріднення; особою, яка є інвалідом 1 групи або має статус дитини-сироти або дитини, позбавленої батьківського піклування; дитиною-інвалідом; грошових заощаджень, поміщених (до 02.01.1992р.) в установи Ощадбанку СРСР та Держстраху СРСР.
Податкова соціальна пільга	Зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отриманого від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги (100%;150%; 200%).
Не включення до оподаткованого доходу	Сума державної та соціальної матеріальної допомоги, субсидій або дотацій, компенсацій, винагород і страхових виплат; сума відшкодування розміру шкоди внаслідок Чорнобильської катастрофи; сума внесків на обов'язкове страхування; вартість безоплатного лікувально-профілактичного харчування, а також спеціального одягу, взуття та інших засобів індивідуального захисту; аліменти; допомога на лікування та медичне обслуговування; вартість безоплатно наданих вугілля та вугільних або торф'яних брикетів; сума, сплачена на користь навчальних закладів за здобуття освіти, за підготовку чи перепідготовку; допомога на поховання; вартість майна і сума грошової допомоги дітям-сиротам чи дітям, позбавленим батьківського піклування; доходи від продажу власної сільськогосподарської продукції; стипендії; страхові виплати, страхові відшкодування; сума, отримана за здавання крові, грудного жіночого молока, інших видів донорства; вартість житла, яке передається з державної або комунальної власності; вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування, реабілітацію; сума витрат роботодавця у зв'язку з підвищенням кваліфікації (перепідготовкою); вартість дарунків; благодійної допомоги; сума коштів у зв'язку із здійсненням заходів щодо енергоефективності та енергозбереження.