

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

Податкова система як інструмент формування доходів бюджету

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

**Карелін
Ірини
Олександрівни**

**Науковий керівник
к.е.н.**

**Зайчук
Світлана
Валентинівна**

**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. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ	
1.1. Економічна сутність податкової системи як інструменту формування доходів бюджету	6
1.2. Досвід функціонування податкової системи у країнах з розвинутою та трансформаційною економікою	12
РОЗДІЛ 2. СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТОК ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ	
2.1. Аналіз та оцінка прямих податків як інструмент формування доходів бюджету	18
2.2. Аналіз та оцінка непрямих податків як інструмент формування доходів бюджету	23
РОЗДІЛ 3. ПРІОРИТЕТНІ НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ В УМОВАХ ЕКОНОМІЧНИХ ПЕРЕТВОРЕНЬ	
3.1. Проблеми реформування податкової системи в умовах економічних перетворень	30
3.2. Пріоритетні завдання удосконалення податкової системи України	37
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	48
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	51
ДОДАТКИ	63

ВСТУП

Актуальність теми. На даний час приділяється велика увага проблемам реформування податкової системи України. В Україні формується нова система економічних відносин, в основу яких покладені сучасні ринкові принципи та засади державного регулювання соціально – економічних процесів, фінансово – економічна криза попередніх років значною мірою зумовлена тим, що, застосовуючи широкий набір методів та інструментів у регулюванні економічних процесів, законодавча та виконавча влада не достатньо враховують їх причинно–наслідкові зв'язки, особливо у сфері встановлення і стягнення податків як основного джерела формування доходів бюджету. Існуюча на сьогодні система оподаткування потребує удосконалення, що не дозволяє забезпечувати своєчасне і достатнє формування доходів зведеного бюджету.

Серед вагомих вітчизняних вчених, праці яких присвячені питанням формування та реалізації податкової політики слід виділити С. Буковинського, О. Василика, І. Лютого, А. Соколовську, І. Чугунова, С. Юрія та інших. Серед зарубіжних вчених можна назвати праці Д. Б'юкенена, А. Вагнера, Дж. М. Кейнса, П. Самуельсона, В. Танзі.

Метою роботи є розкриття та удосконалення теоретико-методологічні засад функціонування податкової системи як інструменту формування доходів бюджету в умовах економічних перетворень.

Досягнення поставленої мети передбачає вирішення таких завдань:

- розкрити сутність та принципи податкової системи;
- визначити роль податків у забезпеченні соціально-економічного розвитку суспільства;
- узагальнити та систематизувати зарубіжний досвід організації податкової системи;
- визначити зміст прямих податків як інструмент формування доходів бюджету;

- визначити зміст непрямих податків як інструменту формування доходів бюджету;
- розкрити проблеми реформування податкової системи;
- обґрунтувати пріоритети розвитку податкової системи України.

Об'єктом дослідження є Податкова система України.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні питання функціонування податкової системи України в умовах економічних перетворень.

Методи дослідження. Системний та структурний методи використано при розкритті сутності та принципів податкової системи. За допомогою порівняльного та факторного методів узагальнено зарубіжний досвід організації податкової системи. На основі системного підходу, синтезу, наукового абстрагування обґрунтовані шляхи удосконалення податкової системи України.

Інформаційну базу дослідження становили законодавчі та нормативно-правові акти щодо функціонування податкової системи як інструменту формування доходів бюджету, статистичні матеріали Державного комітету статистики України, Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, відповідні монографії, наукові статті вітчизняних та зарубіжних вчених.

Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків.

У вступі обґрунтовано актуальність обраної теми, визначено об'єкт, предмет, мету, завдання та методи дослідження, зазначено теоретичне та практичне значення магістерської роботи.

У першому розділі досліджено теоретичні основи формування податкової системи. Розкрито сутність та принципи податкової системи України. Визначено роль податків у забезпеченні соціально-економічного розвитку суспільства. Узагальнено та систематизовано зарубіжний досвід організації податкової системи.

У другому розділі розкрито процес формування податкової системи України. Проаналізовано прямі та непрямі податки як інструмент формування доходів бюджету.

У третьому розділі визначені шляхи удосконалення податкової системи України. Розкрито проблеми реформування податкової системи. Обґрунтовані пріоритети розвитку податкової системи.

У висновках наведено теоретичне узагальнення представленого матеріалу.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ

1.1. Економічна сутність податкової системи як інструменту формування доходів бюджету

Податки – це частина грошових доходів, яку приватні підприємці, інші юридичні та фізичні особи погоджуються віддавати добровільно державі, яка витрачає їх на загальні соціальні потреби, утримання державних інституцій, стратегічні інвестиції, підтримку збиткових підприємств державного сектора економіки. Натомість платники податків очікують від держави надання відповідних послуг та якісного виконання своїх функцій. Я підкреслюю: добровільно й саме частину, а не левову частку доходів, яку сьогодні доводиться сплачувати юридичним та фізичним особам України відповідно до чинного податкового законодавства. Податки за своєю природою є абсолютним злом, оскільки людина, в принципі, не повинна нікому віддавати безоплатно результати власної праці, ділитись створеним доходом. Але вона змушена погоджуватися на це, позаяк живе в суспільстві й не вільна від нього. Тому завдання держави полягає в тому, щоб створити таку податкову систему, яка б утримувала баланс інтересів „людина – держава” у стані стабільності, а не конфліктності, і була справедливою [4].

Сукупність діючих у державі податків і податкових платежів утворює податкову систему. Сукупність форм і методів стягнення частини доходу юридичних і фізичних осіб у дохід бюджету утворює систему оподаткування.

Податкова система будь-якої країни має будуватися виходячи з її соціально-економічного становища. І для того щоб ця система забезпечила отримання позитивних результатів, потрібне її наукове обґрунтування, що включає системність, встановлення визначальної основи системи оподаткування, а також формування правової бази і вихідних принципів.

Визначальною основою податкової системи є обсяг витрат бюджету. Види податків та їх обсяг у державі встановлюються з метою покриття витрат. Виходячи з цього податки є вторинними щодо витрат бюджету. Збалансування обсягу податків і податкових платежів, що надходять у бюджет, з обсягом бюджетних витрат держави — основне завдання державних фінансових органів [2].

Правовою основою податкової системи є відносини власності. Форма власності (державна або приватна) визначає право держави на доходи. При державній власності все майно підприємств і доходи, що створюються ними, належать державі. Держава вирішує, яку частку доходів підприємств централізувати в бюджет та інші централізовані фонди, а яку залишити трудовим колективам. Що ж до приватних і колективних підприємств, то держава може централізувати в бюджет лише частину доходів, що необхідна для задоволення загальнодержавних потреб.

До вихідних принципів побудови податкової системи належать формування доходів бюджету у процесі перерозподілу ВВП; встановлення однакових обов'язків і відповідальності перед бюджетом для суб'єктів господарювання всіх форм власності; встановлення оптимального співвідношення між частиною доходу, що стягується з підприємств, і частиною, що залишається у них для розвитку власного виробництва, соціальної сфери і матеріального стимулювання працівників.

Основними ж принципами функціонування податкової системи мають бути одноразове оподаткування одного й того самого об'єкта; рівність суми сплаченого податку вартості отриманих від держави благ та послуг; цільове призначення кожного виду податку, тобто його спрямованість на покриття конкретних видів витрат бюджету; застосування нових податків повинно відбуватися лише для покриття нових витрат держави, а не дефіциту бюджету; вони мають бути простими і зрозумілими для платників податків, умов оподаткування; стягнення податків у зручний для платника час і зрозумілим

для нього методом оподаткування; звітування уряду про використання податків.

До принципів оподаткування належать: обов'язковість; рівнозначність і пропорційність; рівність і недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації; соціальна справедливість; стабільність; економічна обґрунтованість; рівномірність сплати, тобто встановлення строків сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), виходячи з необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджету для фінансування витрат; компетенція — встановлення і скасування податків і зборів (обов'язкових платежів), а також пільг їх платникам здійснюється відповідно до законодавства про оподаткування виключно Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим і сільськими, селищними, міськими радами [16].

Згідно Податкового кодексу України податкове законодавство України ґрунтується на таких принципах: загальність оподаткування - кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені Бюджетним Кодексом, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є; рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації - забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу; невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства; презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу; фінансова достатність - встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості

витрат бюджету з його надходженнями; соціальна справедливість - установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків; економічність оподаткування - установлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування; нейтральність оподаткування - установлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків; стабільність - 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; рівномірність та зручність сплати - установлення строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками; єдиний підхід до встановлення податків та зборів - визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку.

Основними критеріями системи оподаткування мають бути її економічна ефективність і соціальна спрямованість. У цьому зв'язку податки мають забезпечувати, з одного боку, стійку і в потрібному обсязі фінансову базу держави, а з іншого — залишати суб'єктам господарювання достатньо коштів для власного розвитку і підвищення матеріальної зацікавленості працівників у результатах праці.

Види податків, їх платники, об'єкт оподаткування, ставка, порядок розрахунку і сплати встановлюються державою і місцевими органами влади. Нині в Україні існує понад 10 видів податків, а з урахуванням різноманітних зборів і обов'язкових платежів їх налічується понад 30.

В основу існуючої класифікації системи податків і податкових платежів покладені такі ознаки: форма оподаткування; економічний зміст об'єкта оподаткування; рівень державних структур, які встановлюють податки; напрямок використання [19].

Залежно від форми оподаткування податки поділяються на прямі та непрямі.

Прямими є податки, які встановлюються безпосередньо на доходи та майно платників і сплачуються ними з власних надходжень грошових коштів. До них належать податки на прибуток, транспортні засоби, землю, прибутковий податок з доходів громадян та ін. Ці податки встановлюються безпосередньо на дохід або майно платника і їх розмір залежить від обсягу об'єкта оподаткування. Що більший об'єкт оподаткування, то більша при однаковій ставці сума податку, і навпаки.

Непрямими є податки, що встановлюються на товари і послуги й оплачуються покупцем у їх цінах або тарифах, а в бюджет сплачуються продавцями товарів і надавачами послуг. У цьому разі покупець сплачує ці податки продавцю в цінах на товари і послуги, які у нього купує, а продавець згодом перераховує їх державі. У цьому разі зв'язок між платником податку (споживачем товару) і державою опосередкований через об'єкт оподаткування. До непрямих податків належать ПДВ, акцизний збір, митні збори. Розмір цих податків при постійних ставках (тарифах) залежить від кількості й вартості товарів (послуг), що купуються.

За економічним змістом об'єкта оподаткування розрізняють податки на дохід, споживання і майно.

Податки на дохід стягуються за встановленими ставками з доходів фізичних і юридичних осіб. До них належать податок на прибуток і прибутковий податок з доходів громадян.

Податки на споживання стягуються з покупців у цінах на товари і послуги, які купуються. До цих податків належать ПДВ, акцизний і митні збори.

Податок на майно встановлюється на конкретне майно юридичних і фізичних осіб, наприклад, на транспортні засоби та інші самохідні машини і механізми.

Залежно від рівня державних структур, які встановлюють податки, вони поділяються на загальнодержавні та місцеві.

Загальнодержавні податки встановлюються Верховною Радою України і стягуються на всій території країни. До них належать ПДВ, податки на прибуток, землю, транспортні засоби та інші самохідні машини і механізми, промисел, прибутковий податок з доходів громадян та ін.

Місцеві податки встановлюються місцевими органами влади і є обов'язковими для сплати на певній території. До місцевих податків належать комунальний податок, податок з реклами, а також збори: готельний, ринковий, курортний, за видачу ордера на квартиру та ін. [3]

Залежно від напрямку використання податки поділяються на загальні та цільові (спеціальні).

Загальними є податки, які не мають цільового призначення і використовуються державою на загальнодержавні заходи (утримання органів управління, оборону країни та ін.). До них належать податок на прибуток, ПДВ, прибутковий податок з доходів громадян, акцизний збір та ін.

Цільові (спеціальні) податки встановлюються для фінансування спеціальних заходів. Так, податок на землю використовується для фінансування витрат, пов'язаних з раціональним використанням та охороною земель, підвищенням їх родючості, введенням державного земельного кадастру, землевпорядкуванням та ін.

Кожний вид податку повинен мати відповідне джерело його сплати.

Джерелами сплати податків і податкових платежів є доходи їх платника, з яких сплачуються відповідні податки і платежі, тобто це те, з чого сплачуються податки. Джерело може бути безпосередньо пов'язане з об'єктом оподаткування (наприклад, коли оподатковується безпосередньо дохід — прибуток, то об'єкт оподаткування і джерело збігаються), а може і не стосуватися об'єкта оподаткування (наприклад, податок на транспортні засоби нараховується з об'єму циліндрів двигуна автомобіля, а сплачується з доходу). Формування джерел сплати податків пов'язане з виробництвом і розподілом національного

доходу. При розподілі виробленого національного доходу формується фонд оплати праці працівників і чистий дохід підприємства, які є джерелом сплати податків. Розрізняють чотири види доходів: ренту, процент, заробітну плату та підприємницький дохід.

Аналізуючи джерела платежів щодо доходів юридичних та фізичних осіб і безпосередньо платників податків, слід зазначити, що джерелом сплати прямих податків (податку на прибуток та ін.) для юридичних осіб є безпосередньо їх прибуток. Для непрямих податків (ПДВ, акцизного збору та ін.) джерелом, врешті-решт, також є прибуток (оскільки віднесення їх на збільшення собівартості проданої продукції і послуг зменшує на відповідну величину прибуток), тобто сплачуються вони в бюджет безпосередньо з виручки. Що ж до фізичних осіб, то утримані з їх доходів (як джерел податків) прямі податки (прибутковий та ін.) сплачуються в бюджет з виручки суб'єктів господарювання. Непрямі податки (ПДВ, акцизний збір) стягуються з фізичних осіб через ціни реалізовуваних товарів і послуг, що надаються, а перераховуються в бюджет продавцями товарів і послуг з отриманої виручки. Таким чином, якщо джерела сплати податків для юридичних і фізичних осіб різні, то сплачуються вони в бюджет суб'єктами господарювання з виручки.

1.2. Досвід функціонування податкової системи у країнах з розвинутою та трансформаційною економікою

При дослідженні міжнародного досвіду податкового адміністрування та оцінці можливості його застосування у вітчизняній практиці значний інтерес становлять системи податкового адміністрування США і Канади. Це обумовлено тим, що Сполучені Штати та Канада є федеративними країнами, у яких місцеві органи влади мають традиційно високий рівень автономії в управлінні місцевими справами. Україна, як відомо, є унітарною державою, але вона проголосила курс на децентралізацію та спрощення державного

управління, розширення прав і повноважень місцевих органів у реалізації регіональної соціально-економічної політики, ширше представлення місцевих громад в управлінні державними справами на конкретній території. Вказане проявлятиметься і у сфері податкового адміністрування (Додаток Б).

Основні результати дослідження. Податкова система США складається із трьох рівнів, що відповідають рівням державної влади [63]: вищий (федеральний рівень) – встановлення та збір федеральних податків, адміністрування яких регулюється федеральними законами і які надходять до федерального бюджету; середній (рівень штатів) – встановлення та збір місцевих податків, адміністрування яких регулюється законами штатів; надходження зараховуються до бюджетів штатів; нижчий (рівень муніципалітетів, округів тощо) – збір податків, що запроваджуються органами місцевого самоврядування; надходження спрямовуються до місцевих бюджетів.

Основні федеральні податки США: федеральний прибутковий податок з населення; федеральний податок на прибуток корпорацій; податкові відрахування до фондів соціального страхування (здійснюють і роботодавці, і наймані працівники); федеральний податок на спадщину та дарування; федеральні акцизи; мито.

Фіскальний потенціал податкової системи реалізується через оподаткування індивідуальних доходів населення (у структурі податкових надходжень майже 40% займає частка податку на доходи фізичних осіб). Для переважної більшості індивідуальних платників (фізичних осіб) ефективна податкова ставка становить близько 25%.

Федеральний податок на прибуток корпорацій стягується із чистого прибутку, який визначається шляхом вирахування дозволених пільг та знижок із валового доходу. Знижки можуть бути звичайні та спеціальні. До складу звичайних знижок включаються заробітна плата, витрати на амортизацію і поточний ремонт основних засобів, безнадійні борги, рентні платежі, сплачені місцеві податки, процент за кредит, витрати на рекламу, внески до пенсійних фондів, благодійні внески тощо. До складу спеціальних знижок входять

операційні збитки, організаційні витрати, витрати на науково-дослідні роботи, витрати на капітальний ремонт і реставрацію будівель, авансові податкові платежі та ін. Законодавством США встановлені ставки федерального податку на прибуток корпорацій у розмірі від 15 до 35%, який залежить в основному від величини отриманого (задекларованого) прибутку.

На рівні штатів існують такі основні податки: податок з продажів, прибутковий податок з населення, податок на доходи корпорацій, податок на спадщину і дарування, акцизні податки, податок на корисні копалини, ліцензійні збори, податок на капітал, відрахування на виплату допомоги з безробіття, податок на ділову активність та ін.

Центральним ядром органів податкового адміністрування у Сполучених Штатах є Державна служба збирання податків та фінансового контролю США. Основним елементом в її структурі є Служба внутрішніх доходів (СВД), яка оперативно підпорядкована Міністерству фінансів. СВД складається із таких підрозділів: центральний апарат (на федеральному рівні), податкові служби штатів, місцеві податкові служби.

Організаційна структура Служби внутрішніх доходів побудована не за видами податків, а за функціональними ознаками системи оподаткування, тобто вказана структура є функціональною. Основними структурними підрозділами СВД є: служба обробки податкових декларацій, служба перевірки податкових декларацій, служба стягнення податків, служба кримінальних розслідувань, служба обслуговування платників податків, міжнародний відділ, відділ інформаційно-комп'ютерних технологій, відділ кадрової роботи. Типова організаційна структура регіонального підрозділу Служби внутрішніх доходів США представлена на рис. 1.2.1.

Регіональні та районні відділення СВД здійснюють переважно оперативний моніторинг поточної діяльності платників і контроль за правильністю розрахунку сум податкових платежів, вживають заходів для профілактики та мінімізації сум податкового боргу, ухвалюють рішення про накладення відповідальності на порушників податкового законодавства, а

також про повернення надмірно сплачених сум.

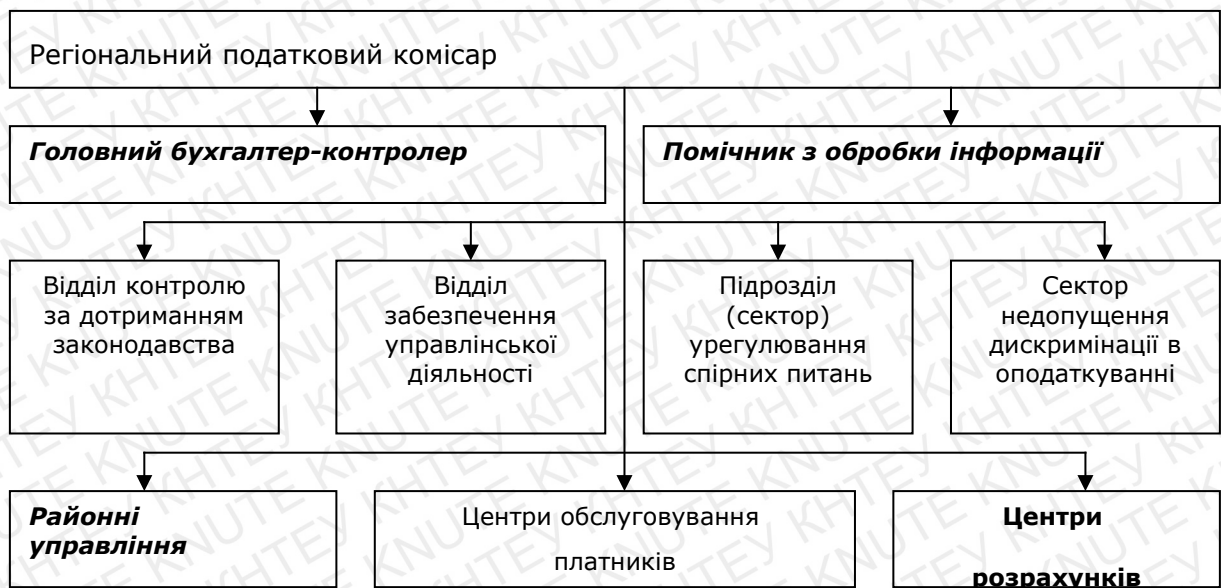


Рис. 1.2.1. Типова організаційна структура регіонального підрозділу Служби внутрішніх доходів США

З огляду на характер та напрями податкової реформи в Україні цікавим є досвід органів податкового адміністрування США у частині застосування норм пільгового оподаткування. На противагу нашій країні, де податкові пільги використовуються здебільшого з метою вирішення певних соціальних або вузькогалузевих завдань, основна частина податкових пільг у США має за мету підтримати довгострокове економічне зростання. Вказаний напрям реалізується через встановлення податкових пільг та винятків переважно для операцій юридичних осіб і передбачає довгострокове фінансування інвестиційної та інноваційної діяльності.

Система пільгового оподаткування США спрямована насамперед на використання інвестиційного потенціалу податків і містить такі основні елементи: норми прискореної податкової амортизації основних засобів корпорацій, що дає змогу збільшувати частку витрат та відповідно зменшувати обсяг прибутку, що оподатковується (вказане стимулює інвесторів до здійснення витрат капітального характеру, оскільки переважання частки капітальних витрат у загальній структурі витрат на практиці дозволяє знизити

податкове навантаження на одиницю виготовленого продукту); значні пільги, що передбачаються для інвесторів, які вкладають кошти в науково-дослідні проекти (розробки), у тому числі повне звільнення від оподаткування на певний строк результатів таких проектів; спеціальні податкові пільги (зазвичай у формі податкових знижок) компаніям, які використовують альтернативні види енергії у виробничій діяльності.

Розгалужена система пільгового оподаткування у США цілком прогнозовано збільшує витратність податкового адміністрування, а відтак певною мірою знижує його ефективність. При цьому платники несуть відповідальність за правомірність застосування податкових пільг. У податковому законодавстві Сполучених Штатів діє принцип презумпції винності, відповідно до якого обов'язок доведення правомірності застосування податкової пільги покладено на платника або податкового агента. Органи податкового адміністрування США зобов'язані перевіряти правомірність застосування платниками та податковими агентами податкових пільг.

Податкова система Канади має трьохрівневу ієрархічну структуру, що відповідає загальній моделі організації виконавчої влади (федеральний рівень, провінції, територіальні утворення та муніципалітети).

Податкова система Канади побудована на принципах податкового федералізму, що передбачає наявність значних повноважень регіональних і місцевих органів влади у сфері оподаткування. Водночас, система податкового адміністрування Канади має такі особливості: наявність конституційного розмежування податкових повноважень різних органів влади – федеральних і регіональних (провінційних); можливість федеральних та регіональних (провінційних) органів запроваджувати податки різного рівня, але з однаковою базою оподаткування; існування двох незалежних підсистем податкового адміністрування із власними податковими органами: федеральна і регіональні (провінційні), взаємодія між якими здійснюється на основі укладених юридичних угод.

За результатами вивчення досвіду побудови механізмів податкового

адміністрування США та Канади можемо зробити такі узагальнення і висновки: висока ефективність податкової системи США базується на широкому використанні інформаційно-комунікаційних технологій, у тому числі в частині вільного доступу податкових органів до інформаційних баз даних інших органів, які мають дані про доходи, витрати, фінансові зобов'язання та фінансовий стан платників податків; корисним для вивчення є досвід організації взаємодії податкових органів США федерального та регіонального рівнів, зокрема щодо організації податкового консультування платників, а також підготовки спеціалістів для державного і приватного секторів із питань оподаткування; на основі досвіду Сполучених Штатів, платникам можна дозволити самостійно користуватися податковими пільгами, але в такому разі на платника слід покласти обов'язок доведення правомірності застосування пільги (презумпція вини); податкові декларації у США приймаються податковим органом у будь-якому випадку, навіть якщо декларація заповнена неправильно; у Сполучених Штатах використовуються комп'ютерні методи первинної обробки даних та виявлення ризику можливого вчинення правопорушень у сфері оподаткування, що є підставою для призначення податкової перевірки; активно застосовується метод непрямого контролю, що передбачає вивчення видатків (витрат) платника з наступним співставленням обсягів видатків із доходами.

Світовий досвід свідчить, що найоптимальніший рівень сукупного оподаткування знаходиться в межах 30%. Найрозвинутішою у світі є економіка Сполучених Штатів Америки, де сукупний рівень оподаткування не перевищує 33%. У країнах, де він досягає 40% (Німеччина) або 45–50% (Швеція, Фінляндія), починає зростати державний борг, знижується ефективність економіки, виникає таке явище, як соціальний паразитизм.

РОЗДІЛ 2.

СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТОК ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

2.1. Аналіз та оцінка прямих податків як інструмент формування доходів бюджету

Прямі податки хоча й поступаються непрямим за своєю питомою вагою у формуванні доходів бюджету мають суттєве значення у податковій системі України. Найрозвинутішою є система прибуткового оподаткування. Земельне та майнове оподаткування як за своєю бюджетною роллю так і за впливом на платників поки, що недостають вагомими. При чому це скоріше недолік, ніж перевага податкової системи. Є певні проблеми у системі прибуткового оподаткування. Це насамперед проведення чіткого розмежування між прибутковим оподаткуванням юридичних і фізичних осіб. На заході податок на прибуток корпорації має високий рівень розвитку. Із розвитком акціонерної форми власності в Україні прибуток стає важливою складовою доходу, а тому потребує особливих форм оподаткування [80].

Система прямих податків регулює насамперед доходи юридичних і фізичних осіб, на відміну від непрямих, які впливають на ціни. Але в кінцевому підсумку і прямі, і не прямі податки скорочують споживання, впливаючи тим самим на баланс попиту й пропозиції.

Важливим елементом системи прямих податків є прибуткове оподаткування. Залежно від платників податку прибуткове оподаткування поділяється на два види:

- оподаткування фізичних осіб,
- оподаткування юридичних осіб.

Кожний з указаних видів передбачає різні умови справляння податку. Це пояснюється тим, що доходи юридичних і фізичних осіб, маючи однакову економічну природу-добавлену вартість, розрізняються за характером використання, виконуючи різні функції. Так, доходи підприємств мають

продуктивніший характер. Вони спрямовуються на розвиток виробництва, тоді як кошти, матеріальні цінності й нематеріальні активи, що надходять підприємству у вигляді внесків до його статутного фонду, оплати емітованих ним акцій або інших корпоративних прав; кошти громадян, що надходять до кредитних спілок, пенсійних фондів та інших спеціалізованих фінансових установ у вигляді внесків на додаткове пенсійне страхування; взяті на облік, але не сплачені боргові вимоги та права вимоги на виконання договірних зобов'язань у тому числі отримані, але не оплачені векселі, боргові розписки, акредитиви, чеки, гарантії, банківські накази та інші види забезпечення заборгованості щодо розрахунків з дебіторами; курсові різниці, нараховані на валютні цінності підприємства; кошти спільного інвестування інвестиційних фондів та інвестиційних компаній; кошти, матеріальні цінності або нематеріальні активи, внесені у вигляді іноземної інвестиції та повернуті іноземному інвесторові в разі припинення інвестиційної діяльності на суму фактичного внеску в грошовій або натуральній формі; кошти, матеріальні цінності та нематеріальні активи, що надходять безкоштовно у вигляді безповоротної фінансової допомоги або добровільних пожертвувань юридичних і фізичних осіб, у тому числі нерезидентів, фондам, установам, закладам, громадським та релігійним організаціям. метою діяльності яких не є одержання прибутку, для здійснення екологічної, оздоровчої, аматорської, спортивної, культурної, освітньої, наукової та благодійної діяльності; кошти, одержані закладами і установами освіти та науки, що повністю або частково фінансуються з бюджету, на здійснення діяльності, передбаченої їх статутними документами; кошти, одержувані релігійними організаціями від здійснення діяльності, передбаченої їх статутними документами.

Основним інструментом державного регулювання є податкова політика та фінансовий вплив на підприємництво.

Завдяки цьому впливу держави досягають поставленої мети по забезпеченню економічного росту, впровадженню ефективної цінової політики, зайнятості населення країни, створенню системи соціального захисту

менше захищених верств населення, створенню рівноваги у зовнішньоекономічній діяльності тощо.

Прямий податок поділяється на реальний та особистий. До реальних відносять: на землю, промисловий, на цінні папери. Особисті податки включають: податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, податок на доходи від грошових капіталів, податок на приріст капіталу, податок на зверхприбуток, податок з успадкування.

Прямі податки мають суттєве значення у податковій системі України. Найрозвинутішою є система прибуткового оподаткування. Земельне та майнове оподаткування як за своєю бюджетною роллю так і за впливом на платників податків поки що недостатньо вагомі. В умовах переходу від планової до ринкової економіки ще не встигли сформуватись досить сильна податкова служба, котра могла б надійно і всебічно контролювати доходи підприємств і громадян. Невизначеність законодавства й відсутність повноцінного податкового апарату значно ускладнюють контроль за доходами, особливо від підприємницької діяльності. В цих умовах майнове і земельне оподаткування може відіграти врівноважуючу роль у системі прямого оподаткування [83].

На даний час в Україні у податковому законодавстві відбуваються зміни, тому важливою проблемою є створення ефективної системи оподаткування. Одним із головних податків, які становлять дохідну частину Зведеного бюджету України є податок на прибуток, який належить до загальнодержавних податків.

Фіскальні надходження до зведеного бюджету України в 2017 році склали 841,1 млрд грн. Це на 177 млрд грн, або на 26,7% більше, ніж за 2016 рік. Збір коштів до зведеного бюджету в 2017 році склав 961,1 млрд грн, що на 202,7 млрд грн, або на 26,7% більше 2016 року, в т.ч. в державний бюджет - 771, 6 млрд грн., - йдеться в повідомленні. У тому числі до держбюджету надійшло 651,6 млрд грн, до місцевих бюджетів - 189,5 млрд грн. Надходження до загального фонду держбюджету через ДФС склали 633 млрд грн, що на 0,6% перевищило індикативні показники Міністерства фінансів.

На чверть, або на 15 млрд грн, зросли надходження з податків і зборів на доходи фізичних осіб. Від податку на прибуток підприємств надійшло на 9,6 млрд грн (на 17,6% більше).

Прогнозний обсяг надходжень із податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) розраховується із урахуванням основних макропоказників економічного і соціального розвитку України, а також виходячи із бази та ставок оподаткування доходів фізичних осіб, передбачених нормами Податкового кодексу України.

При прогнозуванні використовуються економіко-математичні моделі з урахуванням останніх законодавчих змін.

Базою оподаткування податком на доходи фізичних осіб є: доходи у вигляді заробітної плати та грошового забезпечення; доходи у вигляді процентів; інші доходи.

Для прогнозування ПДФО із доходів у вигляді заробітної плати та грошового забезпечення використовуються: основні макроекономічні показники соціального розвитку країни: фонд оплати праці, середньомісячна заробітна плата, індекс споживчих цін;

- дані, що надаються Державної фіскальною службою України: сума допомоги по тимчасовій непрацездатності, яка виплачується за рахунок коштів фондів соціального страхування, сума винагород за договорами цивільно-правового характеру, дані щодо наданих податкових соціальних пільг, сума ПДФО, що підлягає поверненню платнику у зв'язку з нарахуванням податкової знижки.

Для прогнозування ПДФО із доходів у вигляді процентів використовується дані щодо процентних витрат банків за коштами фізичних осіб, що надаються Національним банком України.

Основні фактори, які безпосередньо впливають на надходження податку на доходи фізичних осіб: зростання витрат на оплату праці; підвищення мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму на одну працездатну особу; зростання доходів низькооплачуваних верств населення через державне

підвищення мінімальних соціальних гарантій; зростання змішаних доходів домашніх господарств за рахунок індивідуальної підприємницької діяльності; легалізація виплати заробітної плати.

З серпня 2014 року у складі ПДФО тимчасово, до набрання чинності рішенням Верховної Ради України про завершення реформи Збройних Сил України, запроваджено загальнодержавний збір – військовий збір (1,5%), який утримується із доходів у вигляді заробітної плати та грошового забезпечення, доходів у вигляді процентів та інших доходів.

Розрахунок прогнозу податку на прибуток підприємств (ПнП) здійснюється з урахуванням законодавчо встановлених термінів нарахування та сплати податку на прибуток на підставі фактично задекларованої суми податку на прибуток за 9 місяців звітного року скорегованої на прогнозний ріст прибутку прибуткових підприємств та розрахункової очікуваної суми декларування та сплати податку на прибуток за останній звітний період поточного року.

Ставка оподаткування податку на прибуток підприємств, визначена нормами Податкового кодексу України.

Також враховується динаміка погашення сум переplat, сум податкового боргу та надходження від контрольно-перевірочної роботи у попередніх звітних періодах.

Основою інформаційного забезпечення для розрахунку прогнозу податку на прибуток підприємств є: макроекономічні показники економічного та соціального розвитку України: прибуток прибуткових підприємств; показники податкової звітності (дані зведеної декларації з податку на прибуток за перед прогнозний період), які Державна фіскальна служба України щоквартально надсилає Міністерству фінансів України; показники результативності адміністрування податку на прибуток (сума переplat, сума податкового боргу, контрольно-перевірочна робота), щомісячна інформація Державної фіскальної служби України; динаміка надходжень податку на прибуток у попередніх періодах (використовується щомісячна звітність Державної казначейської

служби України); динаміка фінансового результату підприємств до оподаткування, прибуток прибуткових підприємств у попередніх періодах та інші статистичні показники Державної служби статистики України.

В разі внесення змін до законодавства враховується, за окремим розрахунком, позитивний чи негативний вплив таких змін на надходження податку на прибуток підприємств у прогностному періоді.

2.2. Аналіз та оцінка непрямих податків як інструмент формування доходів бюджету

Непрямі податки є надійним засобом мобілізації коштів до державного бюджету, але вони підвищують ціни товарів і послуг і є податком з населення.

Основними видами непрямих (цінових) податків є: акцизи (специфічні та універсальні), фіскальні монополії, мита.

Специфічні акцизи включаються до ціни окремих товарів. Як правило це товари, рівень споживання яких є мало еластичним до ціни. Найзначнішими є акцизи на спиртне, бензин, тютюнові вироби.

Відповідно до чинного законодавства в Україні акцизний збір (АЗ) — непрямий податок на високорентабельні та монопольні товари. Ставки АЗ є більш низькими на товари вітчизняного виробництва й більш високими на імпорتنі товари. Головною метою такої диференціації податкових ставок є підтримка вітчизняного виробника. До основних підакцизних товарів відносяться також автомобілі, ювелірні вироби, натуральна шкіра, хутра та ін.

Універсальні акцизи містяться в цінах на всі товари і їхня роль у формуванні доходів бюджету постійно зростає. Так у країнах ЄС частка специфічних акцизів скоротилася з 1965 по 1990 рр. з 20,2% до 12,4%, а частка універсальних акцизів зросла з 13,5% до 15,5%.

Найпоширенішою формою універсального акцизу в усьому світі є податок на додану вартість (крім Австрії, США і Швеції), який коливається від

5 до 38% вартості товарів і послуг (основна, стандартна ставка в середньому в Європі коливається від 14 до 20%, підвищена ставка від 21 до 38% (Італія), знижена — від 4 до 7% (4 — Італія; 5,5 - Франція; 7 — Німеччина).

Фіскальні монополії являють собою податки на товари й послуги широкого вжитку, які належать до об'єктів державного виробництва й торгівлі (державні монополії).

Мито — податок на імпорتنі, експортні та транзитні товари і послуги. Розрізняють мито:

- фіскальне (для збільшення доходів бюджету);
- протекційне (захист внутрішнього ринку);
- антидемпінгове (різновид протекційного);
- преференційне (пільгове).

У високорозвинених країнах значення мита як джерела бюджетних надходжень постійно знижується внаслідок поширення інтеграційних процесів (у США в надходженнях федерального бюджету в 1990р.- 1,6%).

В Україні мито використовувалось для запобігання вивезенню товарів. У 1993 р. було запроваджене митне оподаткування експорту. Все більшого значення набуває імпортне мито.

Податок з обігу — це основний вид непрямих податків і форма мобілізації доходів у бюджет. Він включається до ціни на товари та послуги повністю перекладається на споживача. Податку з обігу належить провідне місце серед непрямих податків у США та Канаді, а в західно європейських країнах та Японії — податку на додану вартість. При вилученні податку з обігу оподатковується вся валова виручка від реалізації товарів та послуг. У ЄСРП податок з обігу сплачувався в основному з товарів масового споживання і коливався від 2 до 10%. На горілчані та тютюнові вироби він становив у ціні товару 80%. При вилученні податку на додану вартість оподатковується різниця між виручкою та сумою витрат на сировину, напівфабрикати й послуги, отримані від постачальника. По суті при цьому оподатковується новостворена вартість ($V + M$).

В Україні з 1992 р. замість податку з обігу введений податок на додану вартість, але його ставка була надто високою — 28% (з 1995 р. — 20%), що стало одним з факторів зростання цін і зниження життєвого рівня населення. Цей вид податку поширюється не лише на додану вартість реалізації товарів, робіт і послуг, але й на обіг по бартеру й на безоплатне передання продукції будь-кому (в цьому разі її оцінюють за дрібними цінами), що можна вважати суттєвим резервом щодо подальшого зниження цін.

Податок на додану вартість (ПДВ) в Україні сплачується на всіх етапах руху товарів, робіт, послуг. При цьому використовується уніфікована ставка податку (20% або 0%) та недостатньо широкий перелік податкових пільг.

Перевага непрямих податків пов'язана в першу чергу з їх роллю у формуванні доходів бюджету. Однак це не говорить про те, що вони не виконують регулюючої функції. При вмілому їх використанні, непрямі податки можуть бути ефективним засобом регулювання економіки.

По-перше, непрямим податкам характерне швидке надходження до бюджету. Відбулась реалізація – проводиться перерахування ПДВ та акцизного податку в бюджет. По-друге, так як непрямі податки охоплюють товари громадського споживання та послуги, то існує висока вирогідність їх повного або майже повного надходження, а зупинити процес споживання товарів та послуг неможливо. По-третє, споживання більш-менш рівномірне у територіальному розрізі, а тому непрямі податки знімають напругу в міжрегіональному розподіленні доходів. Якщо доходи бюджету базуються на доходах підприємств, то внаслідок нерівномірності економічного розвитку виникає проблема нерівноцінності доходної бази різних бюджетів. Без використання непрямих податків виникають труднощі в збалансуванні місцевих бюджетів. По-четверте, непрямі податки суттєво впливають на саму державу.

Використовуючи всі свої можливості та інструменти, вона повина забезпечувати певні умови для розвитку виробництва та сфери послуг, так як чим більше обсяг реалізації тим більші надходження до бюджету. Проблемою

тут може бути лише правильний вибір товарів на які розповсюджуються непрямі податки. По-п'яте, непрямі податки впливають на споживача. При вмілому їх використанні держава може регулювати процес споживання, стримуючи його в одному напрямку та стимулюючи в іншому.

Непрямі податки є стабільним джерелом доходів, зокрема, в Україні за їх рахунок формується близько 50% доходів державного бюджету, що особливо важливо в умовах мобілізації основних факторів виробництва в процесі євроінтеграції. Динаміка непрямих податків та їх частка у ВВП підтверджують їх фінансову роль у формуванні фінансових ресурсів, необхідних для виконання функцій та завдань, покладених на державу. Непряме оподаткування в сучасних умовах повинне стимулювати економічний розвиток країни, сприяти створенню умов для залучення інвестицій, розвитку приватного бізнесу, сприяти зниженню податкового тягаря, отриманню сталих доходів до Державного бюджету тощо. Зауважимо, що непряме оподаткування має ряд суттєвих недоліків, а саме: - регресивність непрямих податків (частка сплаченого податку в доходах малозабезпечених верств населення може перевищувати аналогічний показник для верств населення які одержують високі доходи); - коливання надходжень (надходження від непрямих податків, що знаходяться в залежності від розміру споживання, природно, повинні коливатися відносно розширення або звужування споживання, що залежить від зростання або спаду благополуччя, пожвавлення або криз тощо); - непрямі податки в умовах розвинених ринкових відносин обмежують розмір прибутку підприємництва, так як в умовах конкуренції не завжди можливе підвищення ціни на величину непрямих податків, особливо у випадках підвищення ставок цих податків. Необхідність розв'язання зазначених проблем визначає мету та завдання реформування податкової системи України.

Відповідно до ст. 1 Конституції України, Україна є соціальною правовою державою, податкова система якої має відповідати вимогам соціальної держави щодо рівня фінансування суспільних благ та перерозподілу ВВП через податкову систему, який забезпечуватиме формування фінансових ресурсів,

достатніх для виконання конституційно закріплених функцій держави та додержання конституційних прав громадян на достатній життєвий рівень. Реформування податкової системи, зокрема удосконаленням непрямих податків має відбуватися синхронно з упорядкуванням та оптимізацією державних видатків й вирішенням завдань: - відновлення економічного зростання та його забезпечення на інноваційно- інвестиційній основі; - масштабна модернізація національного виробництва, впровадження енергозбереження, зростання продуктивності праці, зміцнення конкурентних позицій вітчизняного виробника на зовнішніх товарних ринках; - стимулювання регіональних "точок зростання" економіки та залучення інвестицій; - запровадження європейських стандартів соціального захисту, якісного піднесення рівня життя громадян; - перегляд пільг, надання яких є необґрунтованим, та вжиття заходів щодо їх скасування; впровадження програм поетапної заміни пільг, що виконують функцію соціальної підтримки вразливих верств населення, адресною допомогою.

Викладене означає існування жорстких макроекономічних та бюджетних обмежень для проведення податкової реформи, необхідність її проведення без зменшення абсолютних сум податкових надходжень. Крім того, податкова реформа має здійснюватися поетапно, бути системною, прозорою, послідовною, виваженою (науково обґрунтованою). Висновки. Становлення та розвиток податкової системи України свідчать про її переважаючу роль у формуванні та розподілі фінансових ресурсів держави.

Однією з головних ланок системи оподаткування у державі є податки, які виступають одним із основних інструментів у руках держави в здійсненні економічної та соціальної політики. В основу всіх видів податків покладено загальні ознаки, які дозволяють здійснити певну класифікацію податків взаємовідносини платника та держави. Прямі податки встановлюються безпосередньо на дохід і майно. До непрямих податків належать податки, які не залежать безпосередньо від доходу платника.

Економічною наукою доведено, що ефективність дії непрямих податків як "вбудованих стабілізаторів" залежить від двох основних факторів: питомої ваги податків у ВВП і еластичності кожного податку і податкової системи в цілому. В Україні частка податків у ВВП є досить високою, тому вони мають значний регулюючий потенціал. Непрямі податки можуть сприяти виникненню інфляції, і особливо ПДВ - сам по собі є інфляційним чинником, здійснюють вплив на ціни одноразово, в момент запровадження, або підвищення ставок. Головним завданням податкової політики повинна стати переорієнтація податкової системи з чисто фіскальних цілей на стимулювання економічного зростання. Здійснити це можливо, перш за все, шляхом встановлення помірному рівня податків по відношенню до ВВП. Основні напрями оптимізації непрямого оподаткування дозволять: - зменшити тінізацію економіки; - зберегти фінансові стимули для експортерів; - зменшити соціальне навантаження та встановити оптимальне співвідношення між непрямыми податками.

Практика свідчить, що база прямих податків є більш чутливою до змін в економічному розвитку, ніж база непрямих податків. Однак непряме оподаткування відіграє важливу роль в Україні, перш, за все, формуючи найбільшу частку доходів Державного бюджету України. З точки зору рішення фіскальних завдань непрямі податки завжди ефективніші ніж прямі. Це пов'язано з цілим рядом причин. Одна з головних причин полягає в різних базах оподаткування: прибутку чи доходу – при прямому оподаткуванні, обсягу та структури споживання – при непрямому. Відомо, що економічний розвиток всіх без винятку країн має циклічний характер з тим чи іншим періодом коливань, економічне зростання чергується з спадами в економічному розвитку. Саме в період кризового падіння економіки, коли зменшуються макроекономічні показники розвитку, відбувається зменшення бази оподаткування, що призводить при незмінних ставках до зменшення доходів бюджету.

Модель прогнозу надходжень податку на додану вартість (ПДВ) базується на визначенні розрахункової бази оподаткування ПДВ за показниками соціально-економічного розвитку і реальною ставкою оподаткування, яка відображає фактичний рівень оподаткування, що склався відносно відповідної бази та, зокрема, враховує вплив на надходження ПДВ динаміки податкового боргу та переплат.

Прогнозування ПДВ складається з трьох основних блоків: розрахунку обсягу надходжень ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг); розрахунку обсягу бюджетного відшкодування ПДВ грошовими коштами і розрахунку обсягу надходжень ПДВ з ввезених на територію України товарів.

Особливість моделі полягає в урахуванні у розрахунку прогнозу ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування впливу динаміки і змін кон'юнктури внутрішнього попиту (кінцевих споживчих витрат домашніх господарств, роздрібного товарообороту підприємств, валового нагромадження основного капіталу та змін кон'юнктури валової доданої вартості за видами економічної діяльності) на надходження податку, а також впливу динаміки експорту товарів та середньорічного обмінного курсу гривні до долара США на бюджетне відшкодування податку.

У розрахунку прогнозу податку на додану вартість із ввезених в Україну товарів враховується динаміка імпорту товарів з урахуванням зміни обсягів пільт, а також прогнозного середньорічного обмінного курсу гривні до долара США.

Основою інформаційного забезпечення прогнозних макроекономічних показників є прогноз економічного і соціального розвитку України, а також інформація Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, Національного банку України, Державної служби статистики України, Державної казначейської служби України, Державної фіскальної служби України.

РОЗДІЛ 3.

ПРІОРИТЕТНІ НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ В УМОВАХ ЕКОНОМІЧНИХ ПЕРЕТВОРЕНЬ

3.1. Проблеми реформування податкової системи в умовах економічних перетворень

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 [66]. 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.

Формуючи власну систему оподаткування, мусимо зважувати на те, що до серпня 1991 р. Україна не існувала як держава, не мала приватної власності як інституції і тим паче не була орієнтована на її розвиток. Щоб Україна була спроможна стабільно розвиватися, їй потрібно задіяти всі чинники економічного зростання і насамперед такий, як стимулювання приватної власності за допомогою податкових важелів та інструментів. Однак, попри цю, здавалося б, аксіоматичну тезу, в Україні діє близько 50 видів податків та інших

обов'язкових платежів до бюджетів і державних цільових фондів, а також майже 2 тис. нормативно-правових актів, що регулюють процес справляння податків та інших грошових вилучень і відрахувань. Окрім того, в Україні вкрай складна і непрозора система адміністрування податків. За даними дослідження «Вартість дотримання податкового законодавства в Україні», підготовленого Світовим банком та Міжнародною фінансовою корпорацією, Україна займає 181-е місце серед 183-х країн світу за рівнем простоти справляння податків. Їх адміністрування потребує майже 736 годин і понад 4 млрд. грн. щорічно. У 2007–2009 рр. приватний бізнес у цілому, окрім сплати безпосередньо податків та зборів, передбачених законодавством, додатково витратив щонайменше 7,8 млрд. грн. на заходи, пов'язані з їх адмініструванням (оплата праці бухгалтерів, закупівля бланків, спеціального програмного забезпечення тощо). У таких умовах будь-які економічні трансформації приречені на поразку.

Нинішня податкова система України налаштована таким чином, щоб вилучити у підприємців та фізичних осіб найманої праці більшу частину їх доходів. Тож щоб вижити в такому несприятливому податковому середовищі, малий та середній бізнес, громадяни України змушено вдаються до ухилення від оподаткування, що стало в Україні нормою життя. У Біблії сказано: „Отдавай Господу Богу своему десятую часть от всех начатков и прибытков своих”. Коли ж суб'єкта господарювання чи просто фізичну особу змушують віддавати державі левову частку її доходу, то вони позбавляються мотивації розвивати бізнес. Як наслідок, підприємства стають збитковими або переходять у тіньову сферу діяльності, а громадяни вишуковують способи, як приховати свої справжні доходи [83].

За результатами соціологічного дослідження, проведеного фахівцями Інституту трансформації суспільства, громадяни згодні сплачувати податки, якщо вони не перевищують 10%. Сьогодні ця тенденція не тільки не змінилася, а набула ще більш усталеного вигляду. Таке податкове навантаження є справедливим і може активізувати розвиток підприємницької ініціативи.

Уже давно настав час змінити загальну філософію, методологію та практичні механізми податкової системи. І це, здається, розуміють можновладці, які представляють інтереси правлячого кланово-корпоративного режиму. Про це свідчить той факт, що, починаючи із середини 1990-х років на державному рівні розроблялися різні варіанти Податкового кодексу, численні стратегії, концепції, моделі податкової реформи. Вони змінювали одна одну із кожною зміною вищого керівництва держави, але жодна з них не була втілена у життя. Податкові зміни зводилися до окремих нововведень, більшість із яких лише посилювала податковий тиск.

Маємо визнати, що найліберальнішою і доволі сприятливою для економічного розвитку була податкова система, яка функціонувала напередодні розпаду СРСР. Кооперативи і малі підприємства три роки не обкладалися податками, ПДВ та нарахувань на заробітну плату не було, а відрахування у Чорнобильський фонд, акцизний збір, мито і т. ін. не стягувалися. Необтяжлива надмірними податками система відтворення та отримання прибутку стала об'єктивним підґрунтям того, що в цей період відбувся справжній бум нагромадження капіталу, збільшення кількості підприємств і доходів, зменшення рівня безробіття. Тож податкову систему, залишену нам у спадок Радянським Союзом, можна було сприймати позитивно.

Із кінця 1992 року ліберальна податкова система фактично почала ліквідовуватися. Натомість була запропонована така податкова система, що спонукала створення в Україні моделі державно-монополістичного капіталізму, втручання держави в економічне життя і адміністративно-директивний контроль за пересічними громадянами. Для реалізації цієї мети знадобилося посилення податкового тиску. Тоді й було створено першу руйнівну податкову модель із величезним ПДВ за ставкою 28%, який став обчислюватися як податок з обороту, що спричинило значний стрибок інфляції, запустивши маховик “накручування” ціни товару. Як наслідок, виникла потреба у збільшенні грошової маси для обслуговування тієї самої кількості товарів (відповідно до закону грошового обігу: кількість грошей, що перебуває в обігу,

повинна дорівнювати сумі цін товарів). Замість податку на прибуток було введено податок на доход, запроваджено систему фінансування дефіциту бюджету через Нацбанк за допомогою емісії купоно-карбованців. Започатковані акцизи і мита. Введено систему нарахувань на заробітну плату і відрахувань у Чорнобильський і Пенсійний фонди, Фонд зайнятості, інші соціальні фонди – усі вони лягли тягарем на заробітну плату та доходи малого і середнього бізнесу. Під таким тиском зарплатня та доходи юридичних осіб почали падати, а “податкові гроші” частково розкратися, а частково спрямовуватися на утримання бюрократичної системи та карно-поліцейського апарату [71].

У 1994 році, усвідомивши, що національна економіка перебуває у глибокій кризі, в Україні внесли корективи в податкову систему. Замість податку на доход було введено податок на прибуток юридичних осіб за ставкою 30%. Стверджувалося, що це цивілізований податок, запроваджений з урахуванням світового досвіду. Це слушно тільки з формального погляду, але існує й інший бік формування цього податку – набір інструкцій, які постійно змінюються та ускладнюються. Ставку ПДВ було зменшено з 28 до 20%, проте почали стрімко підвищуватись непрямі податки – акцизи і мито, а також податок на землю. Крім того, зростали нарахування в найрізноманітніші фонди, кількість яких невпинно збільшувалася. Було прийнято безпрецедентне рішення – відрахування у, по суті, добровільні фонди стали обов’язково вноситися до бюджету (всюди фонди існують лише на добровільні пожертви). Кількість податків сягнула 20. Стало абсолютно не вигідно розвивати бізнес. Таким чином, у 1994 р. було закладено таку податкову систему, яка призвела до значного збільшення тиску на працю та капітал.

Через некомпетентні дії “податкових експериментаторів” у 1995 р. почалася обвальна зупинка державних підприємств і виснаження приватного сектору. Мільйони людей стали безробітними, знецінилися заощадження громадян. Держава звернулася по позики до МВФ і Світового банку.

У 1996 р. в Україні з метою посилення контролю не лише за прибутками підприємств, а й за доходами фізичних осіб було введено в дію Закон України “Про державний реєстр фізичних осіб – платників податків та інших обов’язкових платежів”, за яким запроваджувалася система індивідуальних ідентифікаційних номерів платників податку. А 11 червня 1996 р. внесені зміни до Закону України про податкову інспекцію. Останній надано право приймати будь-які інструктивні, нормативні акти щодо формування електронного дос’є на кожного громадянина, якому привласнений індивідуальний ідентифікаційний номер платника податку, інформувати тих, кого вважають за потрібне, про особисті дані людини.

У серпні 1996 р. вийшов Указ Президента України “Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих податкових адміністрацій”. Відповідно до Указу ДПА вийшла із підпорядкування Міністерства фінансів, їй було підпорядковано податкову поліцію та підрозділи МВС України, до функцій яких входила боротьба із кримінальним приховуванням прибутків від оподаткування. Утворився симбіоз податкової інспекції з органами Міністерства внутрішніх справ, який набув характеру поліцейсько-карного органу.

Неможливо назвати “удосконаленням” податкової системи реорганізацію ДПІ в ДПА, котра фактично стала міністерством податків. Зазначимо, що такі міністерства існують лише у п’яти країнах світу, три з яких – африканські. Але там ці міністерства об’єднані з митницею. У нас податкова адміністрація об’єднана з Міністерством внутрішніх справ, тобто з міліцією. Утворений небачений від часів сталінського комуністичного режиму механізм дає змогу здійснювати економічні репресії проти громадян України [83].

5 лютого 1996 р. Президент України підписав Закон України “Про внесення змін і доповнень до Карного Кодексу України й Кримінально-процесуального кодексу України про відповідальність за ухилення від сплати податків”, за яким будь-яка особа, що ухиляється від сплати податків, може бути ув’язнена від 2 до 10 років з конфіскацією майна. У прийнятих змінах до

Карного Кодексу записано, що перше притягнення до відповідальності за ухилення від сплати податків на суму \$200 загрожує покаранням до 5 років із конфіскацією майна, друге – до 10 років із конфіскацією майна. Якщо близькі та родичі знали про “недоплату” й не донесли про це у відповідні органи, то їх також мають право ув’язнювати. Очевидно, що цей закон був зорієнтований на ствердження моделі державно-монополістичного кланово-олігархічного капіталізму та силових методів управління економікою країни.

Подібні зміни податкової системи спричинили посилення податкового пресу і експлуатації українського населення. Податок став використовуватися як інструмент економічного і навіть фізичного тиску на громадян України та контролю за підприємцями. Їх позбавили стимулів розвивати бізнес, перетворивши завдяки карним законодавчим актам на злочинців. Система оподаткування в нашій країні є не просто несправедливою – вона антилюдяна, оскільки націлена на вилучення у суб’єктів господарювання не тільки додаткового, а й необхідного продукту. Внаслідок цього Україна з економічно розвинутої держави перетворилася на відсталу, перманентно кризову.

Протистояння між державою та підприємцями у податковій царині наростало – і наприкінці 1990-х років воно набуло антагоністичного характеру. Держава пішла на поступки малому бізнесу – 3 липня 1998 р. Президент України видав Указ «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб’єктів малого підприємництва» № 727. Ця система з деякими поправками діє дотепер [63].

У 2005–2006 рр. Національна комісія з реформування податкової системи України, очолювана В. Т. Лановим, розробила Стратегію податкової реформи. У цей самий період Міністерством фінансів України був розроблений проект Концепції реформування податкової системи України, запропонований Урядом Президенту України. У 2007 р. Кабміном, очолюваним В. Януковичем, Концепція реформування податкової системи, розрахована на період до 2015 року, була схвалена Розпорядженням КМУ від 19 лютого 2007 р. № 56-р. У ній абсолютно слушно зазначалося: „Перевищення рівня перерозподілу ВВП

через податкову систему України є одним із факторів негативного впливу на темпи економічного росту. З огляду на таку тенденцію, Урядом ухвалено рішення про істотне зниження податкового навантаження на економіку й перегляд співвідношення діючих податкових регуляторів”. Однак ця Концепція не тільки не була впроваджена, вона була відмінена у 2009 р. Урядом, очолюваним Ю. Тимошенко, який натомість затвердив Стратегію реформування податкової системи, розраховану до 2018 року. У цій Стратегії закладалися такі принципи: „Реформування податкової системи в Україні буде здійснюватися шляхом зміщення акцентів з прямих податків на непрямі, зокрема, перенесення податкового навантаження з праці і капіталу на споживання, ресурсні та екологічні платежі”. Як відомо, розробка нової Стратегії реформування податкової системи була однією з умов виділення Україні четвертого траншу кредиту Міжнародного валютного фонду за програмою *stand-by*. Слід зазначити, що жодний із пунктів цієї Стратегії не виконано. Варто очікувати, що вона також буде відмінена новим Урядом, який очолив М. Азаров у 2010 р.

Отже, попри гарні декларації і правильно сформульовану мету податкової реформи, спрямованої на побудову сучасної конкурентоспроможної, соціально орієнтованої ринкової економіки, яка була б інтегрована в ЄС і забезпечувала стаке зростання добробуту більшості населення, в Україні проведено не було. На мій погляд, завадили цьому причини насамперед суб’єктивного характеру. Адже податкові реформи ініціювалися владними силами, які презентують модель державно-монополістичного капіталізму та обіймають чільні посади у владних органах. Носіям цієї моделі здійснення подібної реформи є абсолютно не вигідним, оскільки потреби малого та середнього бізнесу, що формують основу середнього класу в Україні, не належать до кола інтересів фінансових і промислових кланів, що зрослися з владою.

3.2. Пріоритетні завдання удосконалення податкової системи України

Досвід існування незалежної України засвідчує, що чинну податкову систему потрібно не реформувати, а трансформувати. Треба зважитися на радикальні й нестандартні заходи, які використовувалися, наприклад, у деяких нафтовидобувних та нових індустріальних країнах Південно-Східної Азії, і дозволили прискорити позитивні зрушення в економіці. У нашої держави вже не залишилося інших варіантів, окрім негайної зміни системи координат: потрібно зняти з громадян надмірний податковий тягар і дати їм змогу власними силами заробляти та утримувати себе, оскільки наша країна сьогодні перебуває у важкому кризовому стані.

Для зміни ситуації і формування сучасної, конкурентоспроможної економічної моделі України податкову систему слід будувати на таких *засадах*:

По-перше, трансформуючи податкову систему, потрібно виходити з того, яку частину свого доходу людина здатна віддавати добровільно на утримання державних інституцій, а не з того, скільки у неї можна відібрати фіскально-силовими методами.

По-друге, податкова система повинна ґрунтуватися на тому ключовому положенні, що сплачувати податки має споживач, а не виробник.

По-третє, податкову систему слід орієнтувати на масу надходжень, а не на кількість і величину податків. Прямих і непрямих податків має бути не більше чотирьох-п'яти, до того ж простих і зрозумілих в адмініструванні.

По-четверте, податкова система повинна стимулювати капіталотворення, забезпечувати процес розширеного суспільного відтворення.

По-п'яте, держава як сукупність інституцій мусить використовувати податкові надходження насамперед для розвитку інтелекту нації, її молодого покоління, формування сучасної культури й освіти.

По-шосте, податкова система має враховувати передусім інтереси юридичних і фізичних осіб, що виробляють блага, а не тих осіб, які їх перерозподіляють та паразитично споживають.

По-сьоме, система оподаткування не повинна порушувати прав і свобод громадян (зокрема не можна обкладати податком доходи людей, отримані від діяльності у вільний час, що виходить за межі 40 годин на тиждень).

По-восьме, формуючи нову податкову систему, потрібно досягти справедливого і стабільного балансу в розподілі податків між центром та громадами.

По-дев'яте, податкова система не повинна бути інструментом для збагачення кланово-корпоративних груп і збідніння широких верств населення [60].

З огляду на те, що саме держава є головним винуватцем сьогоденного зубожілого стану переважної кількості громадян України, першим кроком каяття з її боку перед своїм народом має стати запровадження тримісячних податкових канікул для всіх фізичних і юридичних осіб, які зайняті в малому бізнесі (до 50 працівників). На цей період потрібно відмінити всі податки і збори. Такий захід є, скоріше, психологічним, ніж економічним, проте він здатен запустити маховик економічної активності, підняти на поверхню тіньові гроші, подолати комплекс недовіри громадян до своєї держави.

Упродовж трьох місяців за допомогою механізму номінальних векселів, якими розраховуватимуться між собою підприємства, можна подолати проблему браку обігових коштів. У результаті взаємопогашення боргів сформується три групи підприємств: 1) підприємства, які зосередять великий обсяг боргових зобов'язань; 2) підприємства, борги яких взаємопогасяться; 3) підприємства-банкрути. Останніми перейматимуться спеціалізовані банки, які доцільно створити на базі державних банків. Векселі, акумульовані рентабельними підприємствами, трансформуватимуться в облігації внутрішньої державної позики строком на 1–1,5 року під 30–35% річних.

Під час податкових канікул потрібно реорганізувати систему управління: ліквідувати галузеві міністерства, відомства, комітети, фонди. Натомість слід створити Комітет з управління державною власністю через корпоративні цінні папери. Міністерство економіки варто ліквідувати як таке, що виконує функції

радянського Держплану, а замість нього створити Комісію з питань кон'юнктурного аналізу в складі Міністерства закордонних справ, яке відстежуватиме тенденції ціноутворення на світовому ринку й забезпечуватиме зовнішньоекономічну діяльність через мережу торгових представництв України за кордоном. Реорганізації потребує й Міністерство фінансів. Паралельно має відбуватися потужне скорочення (майже наполовину) державних службовців і силових структур, насамперед у системі МВС. Податкові адміністрації слід знову перевести у статус податкових інспекцій і повернути до складу Мінфіну. Вони повинні виконувати роль дорадників. Податкова міліція має бути ліквідована. Одночасно доцільно реорганізувати функції Казначейства, яке разом із НБУ відстежуватиме процес витрачання грошей із державного бюджету. Посади на всіх рівнях державної служби повинні обійняти працівники з ринковим світоглядом, а решта держслужбовців мусить пройти через систему перенавчання або бути звільнена [55].

У результаті запровадження податкових канікул протягом трьох місяців ситуація в економічному та суспільно-політичному житті країни має кардинально змінитися. Почне відновлюватися довіра народу до влади. З тіні може вийти близько третини бізнесу. Ріст виробництва стимулюватиметься зростанням купівельної спроможності. Реальні гроші оживлять підприємницьке середовище. Цей крок сприятиме усуненню поділу української економіки на тіньову, офіційну та натуральну, інтегрувати ці три частини, які сьогодні діють здебільшого автономно, в єдиний організм. Нині ж у кожній із них формується відокремлений процес відтворення, що дуже небезпечно, оскільки може призвести до утворення в країні трьох способів економічного життя, трьох соціально-економічних укладів, які функціонують за власними законами.

Після тримісячних канікул необхідно докорінно реформувати податкову систему, зробити її простою і прозорою. Ми пропонуємо замінити чинну систему оподаткування директивними (прямими) податками. (До речі, це питання наразі обговорюють у Польщі та інших країнах.) Слід запровадити такі

види податків і зборів, які складуть основу нової податкової системи, зміст якої відповідатиме моделі народного капіталізму, що має ствердитися в Україні.

1. Податок на купівлю за базовою ставкою 7%. Його мають сплачувати всі фізичні та юридичні особи за придбані товари і послуги. Він зазначатиметься окремим рядком у платіжці, що забезпечить прозорість та зручність системи справляння податків. Податок “прямуватиме” в доходну частину бюджетів усіх рівнів автоматично і безперервно – у момент акта купівлі-продажу, тобто кожного дня, кожної хвилини. Неможливо буде уникнути цього податку, бо його платитиме той, хто купуватиме. За цієї системи не потрібні велика армія контролюючих органів і складна, громізка фінансова звітність. Відпаде потреба й у карно-фіскальному апараті, оскільки підприємцеві не буде сенсу приховувати свій прибуток. Запровадження податку на купівлю стимулюватиме потужну конкуренцію між товаровиробниками за споживача, які дбатимуть про підвищення якості свого товару, встановлення оптимальної ціни, збільшення обсягу послуг під час його реалізації. Наберуть силу закони ринку, відбудеться руйнування монополії, вільний перелив капіталу, безперервне поповнення бюджету, зменшення масштабів готівкового обігу. Будуть створені умови для ліквідації величезної мережі посередників між виробником і покупцем, що дасть змогу підвищити конкурентоздатність українських товарів та послуг через зменшення їх ціни за рахунок вилучення з неї посередницької дельти. Оскільки сплачувати податок на купівлю буде не виробник, а покупець, то саме він визначатиме, чи перетворився продукт праці на товар – це визнання здійснюватиметься через акт купівлі-продажу, а не через бартер чи інші схеми. Суб’єкт купівлі (фізична особа або підприємство) додає до вартості будь-якого продукту, який він визнає товаром (віддаючи за нього гроші), податок у розмірі 7%.

Податок на купівлю стане одним із основних джерел наповнення державного і місцевих бюджетів, оскільки більше половини доходу від цього податку залишатиметься в тому місці, де здійснено акт купівлі. Розподіл податку на купівлю має бути таким: 4% – має залишатися в місцевому бюджеті,

1% – перераховуватися в обласний бюджет, 2% – у державний бюджет. Цей податок спрощуватиме бухгалтерський облік, оскільки є нескладним в адмініструванні, сприятиме швидкому розвитку малого та середнього приватного бізнесу. Тож очевидно, що запровадження податку на купівлю вигідно як державі, так і підприємцям.

Податок на купівлю одночасно виконуватиме і функцію податку на нерухомість, який вводити недоцільно через його репресивно-фіскальний характер та труднощі в адмініструванні. Майно не повинно сьогодні обкладатися жодними податками, оскільки 60% населення України перебуває на межі виживання. Деякі експерти не погоджуються з нашим підходом, стверджуючи, що від цього виграють тільки багаті люди. Але такого не відбудеться, якщо створити однакові правила гри для всіх. Нині накопичення багатства в окремих фінансово-корпоративних груп, бізнесменів та чиновників відбувається тому, що державна монополія і кланова олігархія гальмують процес вільного переливу капіталу та започаткування нових бізнесів.

Зауважимо, що податок на купівлю не слід плутати з податком з продажу, введення якого є досить складною процедурою через його каскадність. Відомо, що такий податок запроваджувався за радянських часів (у 1990 р.) і його ставка становила 7%. Але через півтора року цей податок був скасований Мінфіном СРСР у зв'язку з неможливістю адмініструвати. Ускладнення механізму оподаткування в такому випадку спонукало до введення іншого податку – на додану вартість.

2. *Податок на доходи фізичних осіб (прибутковий податок).* Він має стягуватися за ставкою 10% незалежно від суми доходу. Цей податок вводиться тільки за основним місцем роботи, і лише за 40 годин робочого часу на тиждень. Таким чином, праця у позаробочий час (понад 8 годин на добу) цим податком не обкладатиметься, бо оподаткування роботи громадян у вільний час є порушенням їх прав і свобод. Держава повинна стимулювати тих людей, які працюють у вільний час, забезпечуючи себе і свою родину. Працюючи у вільний час, людина сприяє створенню нових робочих місць, скороченню

соціальних витрат з державного бюджету, зростанню багатства нації і країни у цілому.

Надходження від податку на доходи фізичних осіб мають розподілятися між державним та місцевим бюджетом таким чином: 6% залишатиметься громаді, 1,5% – перераховуватиметься в обласний бюджет, 2,5% – у державний бюджет.

3. *Податок на землю.* До запровадження цього податку кожний громадянин України повинен одержати власний земельний сертифікат (щонайменше на 0,3 га). Земля оподатковується за прогресивною шкалою залежно від площі земельної ділянки, її якості та розташування. Тоді земля використовуватиметься ефективно й перебуватиме в обігу, а утворення латифундій стане практично неможливим.

4. *Акцизний збір.* Його повинні сплачувати передусім виробники горілчаних та тютюнових виробів. При цьому їх ціна не має перевищувати ціну на аналогічні контрабандні вироби. Принагідно відзначимо, що в Україні найнижчі ставки акцизного збору (наприклад, від 15 до 21% на тютюнові вироби проти 60% у Франції, Великобританії). З огляду на це вважаємо доцільним запропоноване Міністерством фінансів України збільшення у 2010 році акцизного збору на коньяки, сигари, престижні марки авто, літаки, яхти, гелікоптери. Потрібно також підняти акцизи на горілку та сигарети.

5. *Мито.* Експортним мито мають обкладатися лише сировинні товари, щоб їх було не вигідно вивозити з країни, а імпортним – предмети розкоші, а також товари, що завдають шкоди навколишньому середовищу і людині.

Решту податків – прямих і непрямих (ПДВ, податок на прибуток, відрахування у соціальні фонди та ін.), а також нарахування на заробітну плату потрібно скасувати.

Сьогодні дуже багато нарікань на ПДВ – непрямий багатостадійний податок, який діє фактично як модифікований податок з продажу. Це головний фіскальний податок в українській податковій системі, стягнення якого сприяє пограбуванню населення та підприємств. У 2009 році завдяки ПДВ сформовано

57% всіх податкових надходжень і майже 38% загальних доходів Державного бюджету. Однак його адміністрування є надто ускладненим, а процедура відшкодування – непрозорою. Через внесення вже понад 200 поправок до Закону України “Про податок на додану вартість” його виконання є надто ускладнився. Особливу проблему становить неповернення ПДВ експортерам. Восени 2009 року Уряд фактично припинив відшкодовувати податок на додану вартість підприємствам, що дозволило завищити доходи загального фонду Держбюджету. На початок 2010 року борг держави із відшкодування ПДВ склав близько 21,8 млрд. грн., а у березні він сягнув 28,4 млрд. грн. [63]. До того ж ПДВ – це найбільш корупційний податок, про що свідчить, зокрема, той факт, що „відкати” при його повернення фірмам-експортерам досягають 40% і вище. Тож сьогодні, на наш погляд, потрібно говорити не про зменшення ПДВ, а про його скасування. Це дасть змогу підвищити конкурентоспроможність вітчизняних товарів і ефективність економіки в цілому.

Замість відрахування у різні соціальні фонди, у т. ч. Пенсійний, потрібно впровадити такий важливий елемент запропонованої нами системи, як відкриття кожному громадянину України, яка почала трудовий шлях, індивідуальних соціально-пенсійних депозитних рахунків в державних або інших банках, де частка державного капіталу становить не менш як 40%. Вони формуватимуться з таких джерел: а) відрахувань підприємств чи організацій усіх форм власності, де працює громадянин, у розмірі 7%, б) відрахувань із заробітної плати робітника у розмірі 7%; в) особистих вкладів громадян. Коли людина вийде на пенсію, її рахунок розблокується (він може використовуватися й у разі хвороби та відпустки). Гроші на рахунку мають індексуватися на рівень інфляції і мати 10%-і річні депозитні нарахування. Для ефективного використання грошей на цих рахунках потрібно створити спеціальні інвестиційні фонди у формі відкритих акціонерних товариств, у яких держава володітиме третиною капіталу. Лише ці фонди матимуть право працювати з грошима, що накопичуються на соціально-пенсійних рахунках, для поліпшення інвестиційного клімату в Україні.

Для належного наповнення Державного бюджету також важливо ліквідувати поширену в Україні практику безсистемного і економічно необґрунтованого надання пільг та субсидій окремим платникам чи категоріям платників податків.

В Україні триває перерозподіл власності на великі промислові підприємства, об'єкти енергетичного комплексу, землю, що загострює боротьбу між олігархічними фінансово-промисловими групами. Можливість використання владних важелів у системі законодавчих і виконавчих органів дозволяє вирішити питання про власність на користь певних ФКГ. У боротьбі між собою за лідерство і володіння атрибутами влади у країні вони готові використовувати будь-які засоби й інструменти. І найефективнішими серед них є Державна податкова адміністрація і Міністерство внутрішніх справ. Той, хто контролюватиме ці дві структури, контролюватиме існуючу владну матрицю.

Сьогодні в Україні ДПА є не фінансовим інструментом ринкової економіки, а наймогутнішою фіскально-каральною зброєю. Аргументуємо цю тезу.

1. ДПА – це штучно створений орган, де об'єднані в одне ціле три функціонально різні системи – фіскальна, облікова та карально-поліцейська.

2. У нормативно-правовій базі розвитку податкової системи України фактично закладено необмежене розширення прав і можливостей ДПА, перетворення її в монопольну надструктуру карального типу. Про це свідчать такі дані.

По-перше, для форсованого розвитку власної матеріально-технічної бази ДПА одержала безпрецедентне право залишати собі 30% коштів від донарахованих сум і штрафів за несплату податків. Тож вона безпосередньо зацікавлена у збільшенні кількості та ставок податків.

По-друге, для підвищення дисципліни і матеріальної зацікавленості податківців була введена система обов'язкового планування донарахувань у бюджет.

По-третє, щоб створити кастовість ДПА та її співробітників для них було запроваджено спеціальне обмундирування, звання та інші воєнізовані атрибути, значно підвищено заробітну плату. Було утворено систему власних навчальних закладів, зокрема Академію податкової служби.

По-четверте, для популяризації і формування позитивного сприйняття широкими верствами населення способу своїх дій ДПА створила систему PR. У свідомість громадян стала впроваджуватися перекручена ідея про те, що основним джерелом наповнення бюджету нашої країни є податкова адміністрація, хоча відомо, що в усьому світі ним є підприємництво.

По-п'яте, податкова міліція дістала право на здійснення арештів, проведення процедури дізнання, ведення слідства й утримання порушників податкового законодавства під вартою.

По-шосте, у ДПА створено потужну базу досьє на всіх повнолітніх громадян України, яким присвоєні індивідуальні ідентифікаційні номери.

По-сьоме, для придушення опору населення ДПА були законодавчо надані додаткові інструменти тиску – внесені зміни до ст. 148 прим 2 Кримінального Кодексу, де введено антиправову норму про ухиляння від сплати податків, що може каратися ув'язненням [53].

3. За своєю генною природою ДПА націлена не на реалізацію функції збирання податків, а на якнайбільше вилучення фінансових ресурсів у суб'єкта господарювання, а відтак на його фінансове і юридичне знищення.

4. Останнім часом усе виразнішим стає конфлікт між податковою адміністрацією та підприємцями. Однак замість усунення причин, що його породжують, ДПА нарощує репресивні механізми (введені воєнізовані податкові пости і збройна охорона, переговори з платниками податків відбуваються в спеціально обладнаних приміщеннях у присутності озброєних охоронців, створено систему агентів-інформаторів тощо).

5. Відбувається мілітаризація ДПА: створюються нові воєнізовані підрозділи, закуповується зброя і спецобладнання, створюються таємні структури внутрішнього контролю, наростає істеричність таємності.

Підтвердженням цьому слугує красномовний факт: податкова міліція оголосила конкурсний набір на службу молодих людей (віком до 30 років), які мають спеціальну фізичну підготовку.

6. ДПА працює за жорстким військовим принципом єдиноначальності, її структури мають чітко вибудовану вертикаль. Вона практично не підпорядкована і не підконтрольна ні Кабінету Міністрів України, ні іншим владним структурам. Керівник ДПА формально підзвітний лише Президентові України, якому і подає проекти численних указів, що посилюють податковий тиск у країні.

7. ДПА інформована про рух коштів на рахунках усіх громадян України. За потреби це дає їй можливість підірвати діяльність або взагалі знищити будь-якого бізнесмена чи будь-яку економічну чи політичну структуру. З огляду на це роль і вага ДПА особливо підвищується напередодні та під час виборів.

У нашій країні запроваджені всі можливі податки, що існують у світі. Відтак рівень оподаткування в Україні реально є чи не найвищим у міжнародному просторі, що знищує основи для розвитку приватного бізнесу й унеможливорює збільшення кількості заможних громадян. На жаль, у нас глибоко вкоренився і діє зв'язок, який перетворює Україну в неуспішну країну, а саме: збільшується кількість податків і зборів – скорочується підприємницьке середовище – зменшуються надходження в бюджет – слабшає міць держави, а відтак і можливість забезпечення її економічної та навіть політичної незалежності. Тож питання трансформації податкової системи вже вийшли з площини економічних і дедалі більше стають політичними, торкаються виживання України, її існування як європейської суверенної держави.

Реалізація запропонованих нами шляхів трансформації податкової системи України сприятиме зростанню багатства на всіх зрізах суспільства, формуванню соціально-економічної моделі народного капіталізму з могутнім середнім класом приватних власників і однаковими правилами гри для всіх, перетворенню державної машини у справедливому суддю, а не рекетира, подоланню поділу економіки України на офіційну й тіньову. Відбудеться

перехід до абсолютно прозорої податкової системи, коли не можна буде уникнути податків, та й люди самі не будуть зацікавлені в цьому. Вона заохочуватиме тих, хто здатний працювати і отримувати більший дохід. Податкова трансформація стане поштовхом для пожвавлення інвестиційного процесу: приблизно через півроку в Україну звідусіль почне надходити капітал – і свій (наразі з України вивезено сотні мільярдів доларів США), і іноземний. Завдяки збільшенню кількості платників податків, простоті обліку й швидкості обігу коштів вирішиться проблема бюджетних надходжень. Така система сприятиме ефективному розвитку суспільства, не порушуючи балансу між людиною і державою.

Без трансформації податкової системи сьогодні в Україні неможливий поступ у розвитку приватної власності, творення її носіїв та інституцій [83]. Водночас, для проведення кардинальних заходів у податковій сфері не потрібно широко застосовувати досвід західних країн, бо їх податкові системи формувалися в минулому, а нам слід орієнтуватися на майбутнє і виходити з того, що людина є самодостатньою первинною цінністю, а держава повинна обслуговувати її інтереси. Запропонована модель податкової системи враховує ці моменти, її впровадження дозволить Україні посісти гідне місце у європейській спільноті.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

З метою активізації впливу податкової системи на соціально-економічний розвиток суспільства потрібно вживати заходи, спрямовані на підвищення рівня ефективності системи оподаткування, удосконалення механізму адміністрування податків, забезпечення здійснення дієвого податкового контролю. Задіяння регуляторного потенціалу системи оподаткування потребує подальшого дослідження взаємозв'язку рівня податкового навантаження і соціально-економічних процесів.

Здійснення ефективної податкової політики займає вагоме місце у процесі фінансового регулювання економічного розвитку країни. Основні напрями податкової політики визначають відповідні обсяги та структуру доходів бюджету які впливають на економічне зростання, структурні перетворення у галузях економіки, розвиток людського капіталу. Виважений підхід щодо оподаткування, формування доходів бюджету є важливою передумовою активізації підприємницької діяльності. Система оподаткування заслуговує відповідної уваги виходячи з необхідності підвищення ефективності формування та управління фінансовими ресурсами держави в умовах їх обмеженості. Перспективне прогнозування податкових надходжень впливає на обґрунтованість показників соціально-економічного розвитку країни.

Соціально-економічний розвиток суспільства на даному етапі вимагає використання податкової політики як дійового інструменту державного регулювання економічних та соціальних відносин. Важливим є визначення пріоритетів податкової політики, у тому числі на середньострокову перспективу, виходячи з основних засад розвитку країни, удосконалення державного регулювання у сфері формування податкових надходжень бюджету, що підвищить рівень ефективності функціонування економічної та податкової системи в цілому.

Податкова система відіграє вагому роль у досягненні поставлених завдань економічного розвитку країни, виконанні державою відповідних суспільних функцій. Податки як важливий інструмент макроекономічної політики

впливають на економічні процеси та суспільні відносини. Науково-обґрунтований рівень оподаткування впливає на збереження та прискорення економічного зростання.

Важливим функціональним завданням держави є забезпечення стійкості, динамічності, збалансованості економічного зростання шляхом реалізації основних пріоритетів податкової політики. У податковій політиці знаходять відображення пріоритетні напрями пошуку джерел формування доходів бюджету, які спрямовані на забезпечення макроекономічної збалансованості.

На дієвість системи оподаткування суттєво впливає бюджетно-податкова політика, яка відіграє вагомий роль у формуванні сукупного попиту та досягненні суспільного розвитку. Формування податкових надходжень бюджету повинно здійснюватися із врахуванням циклічності економічного розвитку, необхідності забезпечення достатнього рівня інституційних перетворень економічного середовища, використання дієвих інструментів адміністрування податків.

Вивчення зарубіжного досвіду використання інструментів оподаткування для регулювання розвитку економіки, дозволило виявити основні тенденції у проведенні реформування податкових систем протягом останніх років. На сучасному етапі структура податкових систем більшості розвинутих країн характеризується переважанням прямих податків. Достатнього впровадження набула система перспективного прогнозування податкових надходжень. Використовується системний підхід до перегляду елементів податку з метою підвищення ефективності їх адміністрування. Концепція податкового регулювання базується на поживленні ділової активності, нарощення міжнародних економічних зв'язків. Суттєві зміни відбулися у системі податкового контролю шляхом удосконалення та оновлення його принципів, форм та методів.

Створення необхідних умов функціонування дієвої системи оподаткування відбувається під впливом структурних суспільних змін та залежать від інституційної спроможності економіки.

На рівень якості адміністрування податкових надходжень впливають ефективність управлінських рішень контролюючих органів та органів стягнення податків і зборів, ступінь їх спрямування на досягнення стратегічних цілей розвитку країни, врахування результатів аналізу поточного соціально-економічного стану, напрацьованого досвіду та оцінки відповідних прогностичних показників.

Використання податків як інструменту регулювання соціально-економічного розвитку країни мають певні особливості в період трансформаційних змін в економіці, її структурної перебудови, які полягають у забезпеченні макроекономічної рівноваги, створенні сприятливого фінансово-економічного середовища для розвитку ринкових відносин, підтримки стратегічних галузей економіки. Податкова політика як макроекономічний регулятор є однією з важливих складових фінансової політики та за своїм призначенням спрямовується на реалізацію стратегічних пріоритетів розвитку країни.

Важливим напрямом регулюючої ролі податків є вплив на інвестиційну діяльність в країні. Формування податкової політики здійснюється із врахуванням обґрунтованих напрямів соціально-економічного розвитку країни, спрямовується на забезпечення сприятливого макроекономічного середовища, стабілізацію та прозорість системи державних фінансів, достатніх темпів економічного зростання.

Досягнення стратегічних цілей соціально-економічного розвитку країни залежить від ступеня врахування в податковій політиці особливостей інституційного середовища, функціонування фінансово-економічних відносин, динаміки суспільного розвитку. Доцільним є формування в країні відповідних інституційних умов для підвищення рівня ефективності податкової політики та результативності системи оподаткування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бланкарт Ш. Державні фінанси в умовах демократії. Вступ до фінансової науки. / Бланкарт Ш. - К.: Либідь, 2000. – 654 с.
2. [Богма О. С.](#) Розвиток інституціональної складової державного регулювання забезпечення бюджетної безпеки України : монографія ; Класич. приват. ун-т. - Запоріжжя : Класич. приват. ун-т, 2017. 367 с.
3. Боголіб Т. М. Бюджетна політика як інструмент макроекономічної стабільності / Т.М. Боголіб // Економічний часопис-XXI. – 2015. – № 3–4. – С. 84–87.
4. Бодров В. Г. Податкова реформа та економічне зростання в Україні // Науковий вісник Національного університету ДПС України. – 2008. – № 2 (41). – С. 63-68.
5. [Бондарук Т. Г.](#) Бюджетний менеджмент : Нац. акад. статистики, обліку та аудиту. Київ : Август Трейд, 2016. 891 с.
6. Боринець С.Я. Регулююча роль податкової політики в стратегії забезпечення конкурентоспроможності економіки України /С.Я. Боринець, О.В. Шарікова // Бізнес Інформ. – Х: Харківський національний економічний університет МОН України, 2008. —№5. - с. 75-77.
7. Бюджетна політика: прагматичні підходи до стратегічних рішень : Аврамченко К. В. та ін.; Ін-т суспіл.-екон. дослідж. Київ: СТ-ДРУК, 2016. 110 с.
8. Бюджетна система : уклад.: Андрейків Т. Я., Оліярник В. В. Львів : Вид-во Львів. торг.-екон. ун-ту, 2016. 287 с.
9. Бюджетна система [І. І. Кичко та ін.] ; Чернігів. нац. технол. ун-т. - 2-ге вид., перероб. і допов. Чернігів ; Ніжин : Лук'яненко В. В. : Орхідея, 2016. 256 с.

10. Бюджетний кодекс України: за станом на 24.11. 2011 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України від 8.07.2010 р. № 2456-VI – Режим доступу: [http:// zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2542-14](http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2542-14).
11. Бюджетні установи: бухгалтерський облік, національні стандарти, оподаткування та звітність : Лемішовський В. І. та ін. ; Нац. ун-т "Львів. політехніка", Ін-т економіки і менеджменту, Аудит. фірма "Зах. аудит. група". Львів : Растр-7, 2016. 1023 с.
12. Валинуров Т.Р. Обоснование элементов налоговой политики государства / Т.Р. Валинуров // Проблемы экономики, финансов и управления производством. Сборник научных трудов вузов России. Двадцать первый выпуск. – Иваново: Иван. гос. хим.-технол. ун-т, 2006. – с. 15-23.
13. Варналій З. Вплив оподаткування прибутку на економічний розвиток України / З. Варналій, Д. Серебрянський / Економіка України. - 2010. - № 5. - С. 55-69.
14. Варналій З. Підвищення ефективності податкової політики як чинник конкурентоспроможності підприємництва України / З. Варналій // Теоретичні та прикладні питання економіки: Зб.наук.пр. – К.: Вид.-поліграф.центр «Київський університет», 2009. – Вип. 19. – с. 27.
15. Василик О.Д. Державні фінанси / Василик О.Д., Павлюк К.В. - К.: НІОС.- 2002. – 608 с.
16. Василик О.Д. Податкова система України: Навч. посібник.- К: Поліграфкнига, 2004.- 478с.
17. Василик О.Д. Теорія фінансів / Василик О.Д. — К.: НІОС, 2000. — 416 с.
18. Величко О. Іноземний досвід реформування податкової системи / О. Величко, І. Дмитренко // Економіст. - 1998.—№7—9. - с. 120—123.
19. Власюк Н.І., Мединська Т.В. Податкова система: навчальний посібник / Н.І. Власюк. – Львів: «Магнолія-2006», 2009. – 230 с.
20. [Возняк Г.В.](#) Бюджетна політика розвитку регіонів України: сучасна парадигма та орієнтири подальших реформ : монографія ; НАН України,

- ДУ "Ін-т регіон. дослідж. ім. М. І. Долішнього НАН України". Львів : ДУ "Ін-т регіон. дослідж. ім. М. І. Долішнього НАН України", 2016. 519 с.
21. Гавриленко Н. В. Податкова система: Навч. посіб.. — Л. : Новий Світ-2000, 2007
 22. Гольцова С.М. Аналіз впливу податкових реформ на реальний сектор економіки в історичному аспекті / Гольцова С.М., Пасько Т.О. // Вісник Української академії банківської справи.-2004.-№2(17).- с.25-28.
 23. Данілов О.Д. Податкова система України та шляхи її реформування / О.Д. Данілов, Н.П. Фліссак. — К.: Парламентське видавництво, 2006. - 216 с.
 24. Демиденко Л.М. Податкова система: [навчальний посібник] / Л.М. Демиденко, Ю.Л. Субботович. — К.: ЦУЛ, 2007. - 180 с.
 25. Демиденко Л.М. Розвиток теорії оподаткування вченими Заходу/Л.М. Демиденко//Фінанси України.— 2004.—№5.— с. 111—117.
 26. Державна фінансова політика та прогнозування доходів бюджету України / [М.Я. Азаров, Ф.О. Ярошенко, Т.І. Єфименко, В.Л. Андрущенко, Н.М. Бабіч]; под. ред. Азарова М.Я. — К.: Науково- дослідний фінансовий ін-т при Міністерстві фінансів України, 2004. — 712 с.
 27. Державне бюджетування в Україні: сутність та основні детермінанти : монографія / З. С. Варналій [та ін.] ; за ред. З. С. Варналія ; Київ. нац. ун-т ім. Тараса Шевченка. Київ : Знання України, 2016. 395 с.
 28. Державне фінансове регулювання економічних перетворень : монографія / І.Я. Чугунов, А.В. Павелко, Т.В. Канєва та ін.. ; за аг. Ред.. А.А. Мазаракі. — К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. — 376 с.
 29. Дзюблюк О. В. Неконвенційні заходи монетарної політики: досвід федеральної резервної системи США. *Журнал європейської економіки*. 2017. Т. 16, № 3. С. 357–381
 30. Дідківська Л.І. Державне регулювання економіки / Л.І. Дідківська, Л.С. Головка. — К.: Знання-Прес, 2000. — 209 с.

31. Довгалюк В.І. Податкова система: навчальний посібник / В.І. Довгалюк, Ю.Ю. Ярмоленко. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 360 с.
32. Запатріна І.В. Моделі ідентифікації макроекономічних дисбалансів в Україні: монографія / за ред. М.І. Скрипниченко – НАН України, Ін-т екон. та прогнозув. – К., - 2015 – 544 с.
33. Захожай К.В. Система оподаткування та податкова політика / Захожай В.Б., Литвиненко Я.В., Литвиненко Р.Я.—К.: Центр навчальної літератури, 2006.—468 с.
34. Зінченко М. А. Фінансові потоки місцевих бюджетів України: теорія та практика управління: монографія ; Одес. нац. екон. ун-т. - Одеса : Кримполіграфпапір, 2016. 258 с.
35. Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Десятнюк О.М. Податкова система: Підруч. -- К.: АТІКА, 2006. -- 920 с.
36. Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Кізима А.Я., Карпова В.В. Податковий менеджмент Підручник К.: Знання, 2008. — 525 с.
37. Іголкін І.В. Податкова реформа як об'єктивна необхідність зміцнення дохідної частини державного бюджету / Іголкін І.В. // Фінанси України.- 2005.-№8. - с. 19-24.
38. Ільчук Л. Оплата праці «у конвертах» та її вплив на пенсійне забезпечення в Україні, досвід країн ЄС / Л. Ільчук // Вісник Пенсійного фонду України. – 2009. - №1. – с. 25-27.
39. Інституційна трансформація фінансово-економічної системи України в умовах глобалізації: Сіденко В. Р., Скрипниченко В. Р., Пономаренко В. С., Чугунов І. Я. та ін.; за ред. В.Р.Сіденка. Київ: Київ.нац.торг.-екон.ун-т, 2017. 648 с.
40. Каламбет С.В. Удосконалення формування податкової системи / С.В. Каламбет, А.В. Антонов // Фінанси України. – 2001. - №5. – с. 82-86.
41. Квасовський О.Р. Проблеми наукової систематизації принципів оптимального оподаткування / О.Р. Квасовський // Фінанси України.- 2006. №2. – с. 105 -108.

42. Кміть В.М. Правові колізії у податковому законодавстві України та шляхи їх усунення / В.М. Кміть // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). - 2010. - №1(48). - С. 209 – 215.
43. Козырин А.Н. Налоговые преступления и проступки: опыт зарубежных стран / А.Н. Козырин // Налоговый вестник. – 1998. - №8.-с. 21-24.
44. [Коляда Т. А.](#) Формування бюджетної стратегії України: теорія, методологія, практика : монографія ; Нац. ун-т держ. податк. служби України. Ірпінь : Ун-т ДФС України, 2016. 395 с.
45. Конкурентоспроможність економіки України в умовах глобалізації : моногр. / за ред. Я. А. Жаліла. – К. : НІСД, 2005. – 388 с.
46. Концепція реформування податкової системи України // Верховна Рада України : офіц. веб-сайт. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
47. Крисоватий А. Податкова політика у реформуванні соціально-економічної системи України / А.Крисоватий, Т.Кошук // Економіка України. – 2010. - №9. – С.41-50.
48. Куценко Т.Ф. Бюджетно-податкова політика / Т.Ф. Куценко. - К.: КНЕУ, 2006. — 508 с.
49. Лекарь С. Особливості розвитку податкової політики в Україні на сучасному етапі / С. Лекарь // Економіст.-2005.-№4.-с.29-31
50. Лисяк Л.В., Ватченко О.Б., Ватченко Б.С. Оцінка майнового потенціалу регіону – інструмент формування доходів місцевих бюджетів України: теорія і практика : монографія. – Дніпропетровськ: ДДФА, 2015. – 168 с.
51. Лук'яненко І.Г. Особливості прогнозування та управління бюджетним дефіцитом в країнах з трансформаційною економікою / І.Г. Лук'яненко // Економічний вісник Переяслав-Хмельницького державного університету імені Григорія Сковороди. – 2015. – Вип.25/1. – С. 179–185.
52. Лук'яненко І.Г. Прикладні аспекти прогнозування розвитку складних соціально-економічних систем: монографія / За ред. О. І. Черняка,

П.В.Захарченка. – Бердянськ: Видавець Ткачук О.В. – 2015. – 384 с. – Розділ 1.7. Вплив ефективності інноваційної діяльності підприємств на економічний розвиток. – С. 86–99.

- 53.Луніна І. Бюджетні доходи та податкові повноваження місцевих органів влади / І. Луніна, Н. Фролова // Економіка України. - 2008. - № 6. - С. 37-47.
- 54.Луніна І. Податкова політика України в контексті створення умов для економічного зростання / Луніна І. // Економіка України. – 2000.-№9.- с.37-47.
- 55.Лютий І. Концепція реформування податкової системи України та конкурентоспроможність національної економіки / Лютий І., Тропіна В. // Економіка України. - 2007. - №8. - с. 21.
- 56.Лютий І.О. Теоретико-методологічні засади бюджетної політики держави / І.О. Лютий // Фінанси України. – 2009.- №12. – с. 13-19.
- 57.Макогон В. Д. Бюджетна політика в умовах посилення євроінтеграційних процесів. *Бізнес-Інформ*. 2017. № 11. С. 323–327
- 58.Макогон В. Д. Бюджетна стратегія інвестиційно-інноваційної моделі розвитку економіки. *Бізнес-Інформ*. 2017. № 9. С. 58–62.
- 59.Макогон В. Д. Бюджетна стратегія соціально-економічного розвитку країни. Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. 2017. № 1(90). С.74–82.
- 60.Макогон В. Д. Бюджетне прогнозування як інструмент державного регулювання економічних процесів. *Бізнес-Інформ*. 2017. № 10. – С. 314–318.
- 61.Макогон В.Д. Бюджетна політика в механізмі управління державними фінансами / В.Д. Макогон // Економічний вісник Переяслав-Хмельницького державного університету імені Григорія Сковороди. – 2015. – Вип.26/1. – С. 207–211.
- 62.Мартиненко В. Л. Податкова політика України та її вдосконалення з метою активізації інвестиційної діяльності / В. Л. Мартиненко // Формування ринкових відносин в Україні. – 2008. – № 2. – С. 47

63. Меламед М. Валовий внутрішній продукт України та його податковий потенціал / Меламед М. // Вісник НБУ.—2005.—№5.—с.24—33.
64. Мельник В.М. До питання формування теоретичних засад адміністрування податків / В.М. Мельник // Фінанси України. – 2008. - №9. – с. 3-9.
65. Мельник В.М. Обмежувальна та стимулювальна роль податків / Мельник В.М. // Фінанси України.-2006.-№1.- с. 31-37.
66. Методологія управління бюджетними програмами : С. Д. Бушуєв та ін. ; за ред. С. Д. Бушуєва, С. В. Цюцюри ; Київ. нац. ун-т буд-ва і архітектури. Київ : КНУБА, 2016. 195 с.
67. Міжнародне оподаткування: навчальний посібник. / за ред. Ю.Г. Козака, В.М. Сліпа:– К.: Центр навчальної літератури, 2009. – 550 с.
68. Міжнародний досвід сереньострокового бюджетного планування: уроки для України [Текст] / Financial and econ. analysis office in the VRU (FEAO) ; [підгот. М. Стадник ; за заг. ред. В. М. Мазярчука]. [Київ] : Лопатіна О. О. [вид.], трав. 2017. 31 с.
69. Міжнародний досвід формування основних напрямів бюджетної політики [Текст] / Financial and econ. analysis office in the VRU (FEAO) ; [підгот.: Д. Серебрянська, М. Стадник ; за заг. ред. В. М. Мазярчука]. [Київ] : Лопатіна О. О. [вид.], трав. 2017. 27 с.
70. Молдован О. Податковий кодекс №2: уряд розкриває карти / Олексій Молдован // Дзеркало тижня. – 2010. – 14 серпня. – С.7.
71. Мунтіян В. І. Бюджетна політика як чинник економічної безпеки України / В. І. Мунтіян // Проблеми національної безпеки в процесах державотворення : зб. праць. – Т. 1. – К. : КВІЦ, 2004. – С. 273–278.
72. [Онищенко С. В.](#) Бюджетна безпека України: сутність, загрози та шляхи забезпечення. Монографія. Київ : Знання України, 2017. 403 с.
73. Офіційний сайт Державної податкової служби : Режим доступу: <http://sts.gov.ua/>

- 74.Павелко А.В., Чугунов І.Я. Бюджетна політика економічного розвитку / А.В.Павелко, І.Я.Чугунов // Вісник КНТЕУ. – 2015. –№ 2 (100). – С. 64–73.
- 75.Пантелєєв В. П. Бюджетна система : Харків. нац. ун-т ім. В. Н. Каразіна. Харків : ХНУ ім. В. Н. Каразіна, 2016. 377 с.
- 76.Панченко В.І. Податкова політика як засіб впливу на фінансово економічні процеси в Україні / В.І. Панченко // Актуальні проблеми економіки. – 2006. - №9(63). – с. 94-100.
- 77.Панчук А.В. Податкова система України. Практикум: Навчальний посібник / А.В. Панчук, О.О. Резніченко. – К.: Київ: Нац. торг.-екон. ун-т, 2008. – 231 с.
- 78.Пасічний М.Д. Інституційні засади розвитку фінансового регулювання економіки / М.Д. Пасічний // Економічний вісник Переяслав-Хмельницького державного університету імені Григорія Сковороди. – 2015. – Вип.27/1. – С. 137-143.
- 79.Петренко Т.Г. Напрямки стабілізації податкової політики України // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України. Т.15.- Суми., 2006.- С.156-160.
- 80.Печуляк В.П. Державна податкова політика в Україні: організаційно - правові аспекти здійснення / Печуляк В.П. - К.: Київ.нац.торг.-екон.ун-т, 2005. - 157 с.
- 81.Податкова політика України : навч. посіб. / П.В. Мельник, З.С. Варналій, Л.Л. Тарангул [та ін.] ; за ред. П.В. Мельника. – К.: Знання України, 2011. – 505 с.
- 82.Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи / [Мельник П. В., Тарангул Л. Л., Варналій З. С., Кушнарєць Д. В., Харлан Є. А.]; под. ред. З.С. Варналія. – К.: Державна податкова адміністрація України; Національний ун-т держ. податкової служби України. Науково-дослідний центр з проблем оподаткування, 2008. — 675 с.

- 83.Податкова система / [Омелянович Л.О., Папайка О.О., Орлова В.О., Долматова Г.Є, Веретенникова О.В.-Донецьк: ДонДУЕТ, 2005.-276 с.
- 84.Податкова система: [навчальний посібник] / [І.О. Лютий, Л.М.Демиденко, М.В. Романюк та ін.]; за ред. проф. Лютого І.О. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 456 с.
- 85.Податковий кодекс України [Електронний ресурс]: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1011.47.11&nobreak=1>
- 86.Податкові системи зарубіжних держав. Навчальний посібник. Андрущенко В.Л., Варналій З.С., Прокопенко І.А., Тучак Т.В., за заг. ред. Мельника П.В.: Навч. пос. – К.: Кондор-Видавництво, 2012. – 222 с.
- 87.Проект Постанови про основні напрями бюджетної політики на 2016 рік: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=54761
- 88.Проект Постанови про основні напрями бюджетної політики на 2017 рік: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=59706
- 89.Проект Постанови про основні напрями бюджетної політики на 2018-2020 роки: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=62047
- 90.Проект Постанови про основні напрями бюджетної політики на 2016 рік: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=54761
- 91.Проект Постанови про основні напрями бюджетної політики на 2017 рік: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=59706
- 92.Проект Постанови про основні напрями бюджетної політики на 2018-2020 роки: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=62047
- 93.Проблеми розвитку податкової політики та оподаткування[Іванов Ю. Б., Тищенко О. М., Дорожкіна Г. М., Зима О. Г., Карпова В. В.]; за ред. Ю. Б. Іванова. - Х.: Науково-дослідний центр індустріальних проблем розвитку НАН України , 2007. – 448 с.
- 94.Розвиток бюджетної децентралізації в Україні : наук. доп. Луніна І. О. та ін. ; за ред. д-ра екон. наук І. О. Луніної ; НАН України, ДУ "Ін-т економіки та прогнозування НАН України". Київ : [б. в.], 2016. 69 с.

95. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 16 квітня 2014 р. № 385-р «Про схвалення проекту Основних напрямів бюджетної політики на 2015 рік» / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua>
96. Рудая М. Фіскальна ефективність податку з доходів фізичних осіб при формуванні бюджетів місцевого самоврядування / М. Рудая // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право), 2010. – №1(48). - с. 123-130.
97. Рябушка, Л. Б. Бюджетно-податкова політика в системі регулювання економічного розвитку держави [Текст] / Л. Б. Рябушка, Д. В. Веремчук // Механізм регулювання економіки. - 2008. - № 3. Т. 2. - С. 182-187.
98. Семерей Ж.В. До питання сутності податків / Семерей Ж.В. // Економіка та держава. — 2005.— №11. — с. 37—39.
99. Соколовська А. Теоретичні засади визначення податкового навантаження та рівня оподаткування економіки / Соколовська А. // Економіка України.-2005.-№5.-с.4-12.
100. Соколовська А.І. Податкова система держави: теорія і практика становлення / Соколовська А.І. - К.: Знання-Прес, 2004. - 454 с.
101. Соколовська А.М. Податкова політика в Україні у контексті її впливу на розвиток економіки / А.М. Соколовська // Фінанси України. — 2006. — №9. — с. 65 – 79.
102. Соколовська, А.М. Основи теорії податків [Текст] : навч.посібник/ А. М. Соколовська. -К.: Кондор, 2010. -326 с.
103. Соскін О. І. Трансформація податкової системи в контексті формування сучасної економічної моделі України / Соскін О. І. // “Економічний часописXXI”. – 2010. – № 3-4. – С. 7-14.
104. [Станкус Т.](#) Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів : Швейцар.-укр. проект "Підтримка децентралізації в Україні" DESPRO, Swiss resource Centre and consultancies for development Skat. Харків : Фактор, 2017. 126 с.

105. Статистичний щорічник України за 2010 рік / за ред. О. Г. Осауленка ; Державна служба статистики України. – К. : ТОВ «Август Трейд», 2011. – 559 с.
106. Стіпахно В. І. Податкова політика України: проблеми та напрями вдосконалення / В. І. Стіпахно // Формування ринкових відносин в Україні. – 2006. – № 7. – С. 23–28.
107. Тарасюк М. В., Малярчук О. В. Сучасний стан реалізації інноваційної політики України та її фінансове забезпечення. *Економіка та держава*. 2017. № 1. С.19–24.
108. Тимченко О.М. Дуалізм інтересів платників податків як суб'єкт податкового боргу / О.М. Тимченко // Фінанси України. – 2009. - №11. – с. 53-62.
109. Титарчук І. М. Бюджетний менеджмент : Нац. ун-т біоресурсів і природокористування України. Київ : Компринт, 2016. 331 с.
110. Токарева К. О. Структура бюджету: фінансово-правовий аналіз : монографія ; Нац. юрид. ун-т ім. Ярослава Мудрого. Харків : Право, 2017. 183 с.
111. Тропіна В.Б. Бюджетне забезпечення соціальної функції держави в Україні / В.Б. Тропіна // Фінанси України.-2008.-№5.-с. 15-31.
112. Тропіна В.Б. До питання про публічні фінанси / В.Б. Тропіна // Фінанси України. – 2009. - №12. – с. 28-34.
113. Тропіна В.Б. Фінансові аспекти нової регіональної політики держави / В.Б. Тропіна, І.П. Адаменко // Економічний вісник Переяслав-Хмельницького державного університету імені Григорія Сковороди. – 2015. – Вип.26/2. – С. 392–397.
114. Трофімова Л.В. Податкова політика і податкова система [Електронний ресурс] / Л.В. Трофімова // Форум права. – 2010. - №1. – с. 364-370. – Режим доступу до журн.: <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2010-1/10tlvipc.pdf>

115. Фінанси. Бюджет. Податки: національна та міжнародна термінологія: у 3-х томах / [В.Д. Базилевич, Л.Л., Міщенко, С.В. Науменкова, І.О. Лютий, А.А. Чухно та інші]; за ред. Т.І. Єфименко; Інститут економічних і міжнародних відносин НАНУ, ДННУ «Академія фінансового управління». - К., 2010. – 648 с.
116. Чернякова Т.М. Інструменти бюджетно-податкового регулювання розвитку регіонів: [монографія] / т.м. Чернякова. – Луганськ, 2009. – 368 с.
117. Чернякова Т.М. Податкова система України та оподаткування підприємств / Чернякова Т.М. – Луганськ, 2006. — 584 с.
118. Чугунов І.Я., Козарезенко Л.В. Державне фінансове регулювання розвитку людського потенціалу. *Вісник КНТЕУ*. 2017. № 3. С. 116–132.
119. Шарікова О.В. Вплив податкової політики на економічне зростання / О.В. Шарікова //Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції студентів, аспірантів та молодих вчених «Шевченківська весна» /За заг. ред. проф. В.Д. Базилевича. – Вип. VII. - К.: ТОВ «Сталь», 2009. - с. 253–256.
120. Швабій К.І. Оподаткування доходів населення: проблеми науки та практики : [монографія] / К.І. Швабій. – Ірпінь: Нац. ун-т ДПСУ України, 2009. – 296 с.
121. Ящук В. В. Євроінтеграційний розвиток фінансової системи України / за ред. І. Я. Чугунова. – К. : ДННУ АФУ, 2009. – С. 310–343.
122. Ящук В. В. Фінанси України: інституційні перетворення та напрями розвитку / за ред. І. Я. Чугунова. – К. : ДННУ АФУ, 2009. – С. 40–226.

ДОДАТКИ

Додаток А

СТРУКТУРА ДОХОДІВ ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ У 2016 – 2017 РОКАХ



Додаток Б

ДИНАМІКА НАДХОДЖЕНЬ ДО ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ У 2011 – 2017* РОКАХ



* - з 2014 року без урахування тимчасово окупованої території АР Крим та м. Севастополь

** - без урахування відшкодування ОВДП в сумі 6,9 млрд. грн.

Додаток В
Динаміка доходів зведеного бюджету України, млрд.грн.

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Податкові надходження	54,3	63,2	98,1	125,7	161,3	227,2	208,1	234,4	334,7	360,6	354,0	367,5	507,6	650,8	828,2
Неподаткові надходження	18,2	24,6	31,8	40,5	48,5	60,5	58,4	73,8	60	80,9	84,9	80,6	140,2	125,5	154,4
Доходи від операцій з капіталом	1,8	2,5	2,8	3,2	6,4	6,7	3,7	3,1	2,3	3,0	1,6	2,0	1,8	1,6	2,2
Офіційні трансферти від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій	0,2	0,4	0,2	0,2	0,1	0,1	0,6	0,3	0,5	0,2	1,5	5,4	1,9	4,2	1,6
Цільові фонди	0,8	0,8	1,3	2,1	3,6	3,3	2,2	2,8	1,0	0,8	0,7	0,5	0,6	0,8	30,5
Всього	75,3	91,5	134,2	171,8	219,9	297,9	273,0	314,5	398,6	445,5	442,8	456,1	652,0	781,9	1016,9

Додаток Д

Динаміка основних податків Зведеного бюджету України

Показники	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Податок на додану вартість															
частка у доходах зведеного бюджету, %	16,73	18,25	25,19	29,34	27,01	30,92	30,99	27,44	32,64	31,16	28,98	30,49	27,37	30,08	31,03
частка у валовому внутрішньому продукті, %	4,71	4,84	7,66	9,26	8,24	9,71	9,26	7,97	9,99	9,84	8,82	8,87	9,02	9,88	10,93
Податок на доходи фізичних осіб															
частка у доходах зведеного бюджету, %	17,93	14,43	12,89	13,27	15,83	15,41	16,30	16,22	15,10	15,29	16,31	16,49	15,33	17,73	18,26
частка у валовому внутрішньому продукті, %	5,05	3,82	3,92	4,19	4,83	4,84	4,87	4,71	4,62	4,83	4,96	4,80	5,05	5,82	6,43
Податок на прибуток підприємств															
частка у доходах зведеного бюджету, %	17,53	17,70	17,51	15,25	15,64	16,08	12,09	12,85	13,80	12,53	12,42	8,82	5,99	7,69	7,22
частка у валовому внутрішньому продукті, %	4,94	4,69	5,32	4,81	4,77	5,05	3,61	3,73	4,22	3,95	3,78	2,57	2,00	2,53	2,54
Акцизний податок															
частка у доходах зведеного бюджету, %	6,91	7,32	5,89	5,01	4,82	4,30	7,91	9,00	8,53	8,62	8,29	9,89	9,68	13,00	11,95

частка у валовому внутрішньому продукті, %	1,95	1,94	1,79	1,58	1,47	1,35	2,37	2,61	2,61	2,72	2,52	2,88	3,19	4,27	4,21
--	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------