

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

ПОДАТКОВА СИСТЕМА У РЕАЛІЗАЦІЇ СОЦІАЛЬНОЇ ФУНКЦІЇ ДЕРЖАВИ

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

Лободи
Владислава
Сергійовича

Науковий керівник
д.е.н., доцент

Козарезенко
Людмила
Володимирівна

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. ПОДАТКИ ЯК ОСНОВА РЕАЛІЗАЦІЇ СОЦІАЛЬНОЇ ФУНКЦІЇ ДЕРЖАВИ..... | 6 |
| 1.1 Соціально-економічна сутність податків..... | 6 |
| 1.2. Податкова складова реалізації ключових напрямів суспільного розвитку..... | 10 |
| РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ У РЕАЛІЗАЦІЇ СОЦІАЛЬНОЇ ФУНКЦІЇ ДЕРЖАВИ..... | 18 |
| 2.1. Ефективність реалізації фіскальної функції податків в Україні в 2007-2017 рр..... | 18 |
| 2.2. Фіскальне забезпечення реалізації соціальної функції держави в Україні в 2007-2017 рр..... | 29 |
| РОЗДІЛ 3. ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА У РЕАЛІЗАЦІЇ СОЦІАЛЬНОЇ СТРАТЕГІЇ ДЕРЖАВИ..... | 35 |
| 3.1. Напрями посилення соціальної функції податкової політики в Україні..... | 35 |
| 3.2. Соціальні аспекти формування ефективної податкової політики в Україні..... | 43 |
| Висновки..... | 49 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ..... | 52 |
| ДОДАТКИ..... | 58 |

ВСТУП

Сучасний стан податкової системи у реалізації соціальної функції перебуває на етапі формування ефективної захищеності населення від таких суспільних явищ як бідність, неосвіченість, проблеми довкілля і здоров'я, застій розвитку культури і спорту. Сформовані перманентні небезпеки на які потрібне постійне фінансування, та необхідне тактичне забезпечення тимчасових проблем. Постійні проблеми мають бути забезпечені видатками Державного бюджету України та місцевих бюджетів, загальні проблеми підтримки суспільства вирішення котрих повністю неможливе, серед них суспільні і соціальні послуги, що надаються безпосередньо громадянам. Другорядні вилучення коштів на забезпечення конкретних проблем здійснюються в рамках цих груп.

Податкова система відіграє ключову роль у виконанні державою її функції, що висуває потребу в посиленні впливу на соціальний розвиток держави. Тому актуальним питанням є посилення соціальної функції при реалізації податкової політики держави.

Різні аспекти податків, податкової системи і проблеми соціальної функції держави відкрито розглядалися науковим співтовариством. Основою досліджень вважається напрацювання А. Вагнера, Дж. М. Кейнса, А. Лаффера, Д. Рікардо та А. Сміта. Серед українських вчених публікували свої новаторства В. Л. Андрущенко, О. Д. Василик, В. П. Вишневський, А. І. Крисоватий, І. О. Луніна, І. О. Лютий, П. В. Мельник, А. М. Соколовська, Л. Л. Тарангул, В. М. Федосов, І.Я. Чугунов, С. І. Юрій та ін.

Податкова система використовує інструменти прямого і непрямого впливу на національну економіку. Постає необхідність вирішення питання соціального захисту, спрямування державних коштів на соціальнезабезпечення,

зниження рівня напруженості в державі, вирішення питання освіти, мови, медицини, пенсій, культури і спорту, житла, демографічної кризи.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є розкриття теоретичних засад та розробка пропозицій щодо вдосконалення практики соціального аспекту податкової системи України.

Поставлена мета зумовила необхідність вирішення таких завдань:

- розкрити сутність податкової системи у реалізації соціальної функції держави;
- розглянути погляди наукових шкіл, щодо сутності податкової системи у реалізації соціальної функції держави;
- визначити участь податкової системи у реалізації ключових напрямків суспільного розвитку;
- проаналізувати ефективність реалізації фіскальної функції держави;
- проаналізувати фіскальне забезпечення напрямів суспільного розвитку;
- розглянути напрями посилення соціальної функції податкової політики;
- визначити соціальні аспекти формування ефективної податкової політики.

Об'єктом дослідження є реалізація соціальної функції держави, її особливості, сутність та властивості.

Предметом дослідження є податкові інструменти реалізації соціальної функції держави.

У роботі проблему реалізації соціальної функції держави вивчено за допомогою методів аналізу елементів і частин податкової системи, податків та видатків. Проведено вивчення методом аналогій податкової системи і реалізації соціальної функції держави. Вивчені явища методом індукції і дедукції, що пояснює взаємозв'язки між елементами системи і загальними закономірностями. Розглянуто методом класифікації і узагальнення особливості

елементів і системи. Також використано методи моделювання, синтезу і прогнозування.

Інформаційна база дослідження в дипломній магістерській роботі представлена монографіями, авторськими дисертаціями, періодичними виданнями, законами та нормативно-правовими актами всіх типів, статистичним матеріалом, даними державних підприємств, інтернет-ресурсами, а також, статистичні та аналітичні матеріали Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, Рахункової палати України, Державної служби статистики України.

Магістерська дипломна робота викладена з елементами наукової новизни у вирішенні питання шляхом розширення існуючих даних про виконання соціальної функції держави, розгляду взаємозалежності податкової політики і податкового навантаження, вивчення зміни у соціальній справедливості як наслідку податкової політики. Набув подальшого розвитку аналіз фіскальної ефективності податків і забезпечення реалізації соціальної функції держави.

Практичне значення одержаних результатів. Розроблені в роботі пропозиції можуть бути використані в практичній діяльності при плануванні податкової політики України.

РОЗДІЛ 1. ПОДАТКИ ЯК ОСНОВА РЕАЛІЗАЦІЇ СОЦІАЛЬНОЇ ФУНКЦІЇ ДЕРЖАВИ

1.1 Соціально-економічна сутність податків

В ринкових умовах господарювання та існування різних форм власності основним методом формування доходів держави є податки, які справляються встановленим законом порядком, складають податкову систему. В більш широкому розумінні податкова система представляється як регламентована нормами фінансового права, закріпленими в законах та інших нормативно-правових актах з питань оподаткування, сукупність податкових відносин, які опосередковуються фінансовими органами, що забезпечують адміністрування податків, і проявляються в конкретних формах оподаткування. Іноді зустрічається ототожнення понять «податкова система» та «система оподаткування». При чому, застосовуючи термін «система оподаткування», акцент робиться на таких елементах системи як сукупність законодавчо встановлених податків і зборів та порядок їхнього справляння. Разом з тим «система оподаткування» є лише частиною податкової системи, однією з двох підсистем, тоді як другою підсистемою є система регулювання податкових відносин, що включає в себе норми та правила, які їх регламентують. Отже «податкова система» є дещо ширшим поняттям, більш складним за структурою і формуванням системних зв'язків та поєднує в собі систему оподаткування, організаційне і законодавче забезпечення, за якими у сукупності здійснюється належне функціонування системи та органів податкової служби. Податкова система визначається не лише сукупністю податків і зборів, а й принципами її побудови, які закріплені нормативно.

Податкова система – джерело існування держави, обґрунтовано обов'язкове. Примусове оподаткування в Україні формує аспекти соціальної

справедливості, допомогу незахищеним верствам населення, соціальний захист і повноцінний розвиток кожного індивіда, що отримує від держави гарантію освіти, охорони здоров'я, культурний і фізичний розвиток, мінімальні умови для існування.

Соціальна справедливість податкової системи складається з двох елементів:

- Горизонтальна справедливість передбачає, що рівні за матеріальним станом (доходом, майном) індивідууми мають платити рівні податки.
- Вертикальна справедливість означає, що індивідууми з різним матеріальним станом мають нести і різні за величиною податкові зобов'язання. Але платники з різно-великими потенціалами залишаються рівними один одному за ознакою режиму їх оподаткування. В результаті рівномірний розподіл податкового тягара створює позитивні економічні й політичні ефекти[1].

Податкова система має різні умови, від чого з'явилась різниця між кожною країною в умовах оподаткування, кожна система стала унікальним набором:

- видів податків;
- порядку встановлення, введення в дію, справляння і упразднення податків;
- прав й обов'язків платників податків;
- роллю учасників податкових відносин та їх відповідальністю.

Протиставлення справедливості являє собою соціальна невідповідальність, відчуження від моральних і державних законів – ухилення від сплати податків. Одна з найбільших проблем соціальної рівності полягає у тому, що певні індивідууми ухиляються від сплати податку, але використовують всю їх позитивну дію соціальної функції держави.

Дії податкової системи спрямовані на попередження та усунення випадків ухилення від сплати податків повинні бути комплексними, необхідно створити

чітку нормативну базу, усунути прогалини у законодавстві, виявляти і притягувати до відповідальності фізичних і юридичних осіб, що уникають сплати податків, пропагувати соціальну відповідальність, боротись з внутрішньою корупцією податкової системи, переводити підприємства і популяризувати електронне проведення операцій, підвищувати рівень довіри бізнесу до держави, реформувати систему, особливо спрощену систему оподаткування, так як немає контролю великих підприємств, що ділять свою структуру на менші, щоб зменшити обсяг фіскальної напруги[16].

Побудова ефективної податкової політики для будь-якої країни - це еволюційний процес, що не має готових рецептів і вимагає поряд із загальноприйнятими об'єктивними економічними законами враховувати інституціональні особливості розвитку держави. Інтереси окремих інституційних суб'єктів, зокрема, держави та суб'єктів господарювання - представників реального сектору економіки - часто не збігаються: одні особи, відстоюючи свої інтереси, можуть заподіяти шкоду іншим. Тому на інституції покладається функціональне навантаження незалежно від сфери її діяльності.

Головною формою прояву податкової системи є її основний елемент – податок, обов'язковий внесок платником грошових коштів у бюджетну систему у визначених законом розмірах та в установлені строки. Д. Рікардо вважав, що «податки – та частина продукту землі і праці, яка надходить в розпорядження уряду»[3]. А. Сміт, дотримуючись теорії про непродуктивність державних послуг, одночасно вважав податок справедливою ціною за сплату послуг державі [4].

Податок забезпечує основну дохідну частину бюджету, дає змогу фінансувати діяльність держави, у тому числі соціальну, тому і має соціально-економічне значення для кожного громадянина:

- податок є обов'язковим платежем для кожного громадянина, справедливою платою за отримання від держави фізичних і моральних благ;

- податок є інструментом податкової політики, що слідує загальнодержавній стратегії та впливає на соціально-економічний розвиток населення, збільшення його добробуту у стратегічній перспективі;
- податки справляються з чітко визначеного об'єкта оподаткування, що захищає права платників і носіїв податку;
- держава встановлює справедливу і необтяжливу ставку податку, що дає змогу вільно збільшувати свої доходи платнику та забезпечує всіма соціальними благами кожного громадянина;
- для вразливих верств суспільства встановлюються податкові пільги, що дає змогу законно знизити податкове навантаження і послабити податковий прес.

Залежно від виду податкової ставки створюється податкове навантаження на населення. Існує три види ставок залежно від величини об'єкта оподаткування:

- пропорційна – процентна ставка, яка забезпечує пропорцію нарахування податку;
- прогресивна – при збільшенні об'єкта оподаткування збільшується ставка податку. Якщо темпи зростання ставки відповідають темпу зростання об'єкта оподаткування – це проста прогресія. Якщо темпи зростання ставок податку випереджують темпи зростання об'єкта оподаткування – складна прогресія;
- регресивна – при збільшенні об'єкта оподаткування зменшується ставка податку[2].

Також, існує три методи встановлення ставок:

- інтуїтивний – ставки встановлюються на основі бажання та волі представників влади;
- емпіричний – ставки встановлюються на основі аналізу за попередній період і відповідно до потреби;

— метод математичного моделювання[2].

Податкова система України спрямована на соціально-економічний розвиток і збільшення добробуту населення досягається також збільшенням економічно зайнятого населення, таким чином, ще одним чинником соціальної політики може бути податкова пільга. Завдяки податковим пільгам держава стимулює населення займатись визначеним родом занять і сферою діяльності.

Податкові пільги передбачають:

- повне або часткове звільнення від сплати податку конкретного платника;
- повне або часткове звільнення від сплати податку певного виду діяльності або об'єкта оподаткування;
- пониження ставок оподаткування і використання нульової ставки;
- зменшення належної до сплати суми нарахованого податку і використання податкового кредиту[2].

Отже, податкова система відіграє одну з головних ролей у реалізації соціальної функції, із зазначеного вище можна зробити висновок, що від успішності сформованого оподаткування в країні залежить розмір отриманого прибутку та одночасно сила навантаження на населення, гармонізація цих процесів створює ефективний соціум та стимулює громадян формувати державний бюджет.

1.2 Податкова складова реалізації ключових напрямів суспільного розвитку

Досягнення податковою системою соціально-економічної стабільності відбувається виконанням стратегії держави, покладеними на податки завданнями, що являють собою податкову політику, від напрямку думки у фіскальній і перерозподільній діяльності залежить соціальне благополуччя населення на яке впливають такі фактори як:

- боротьба з ухиленням від сплати податків;
- податковий тиск на населення;
- соціальна допомога населенню;
- соціальна рівність в оподаткуванні.

Головна роль податкової системи у соціальній життєдіяльності країни створити середовище в якому можливо вільно отримуючи та нарощуючи прибутки, максимально заповнювати бюджет країни та максимально перерозподілити кошти. Однак, неефективна реалізація податкової політики призводить до протиставного явища – розвитку «Тіньової економіки».

Тіньова економіка у вужчому розумінні для податкової системи – це діяльність суб'єктів фіскальної системи України яка призводить до зменшення доходів держави, шляхом ухилення від сплати податків, неповномірною декларацією доходів та звітністю, що відрізняється від реальної ситуації, діяння у сфері обігу, виробництва і продажу заборонених товарів і послуг. Причинами ухилення від податків можуть бути соціально-економічні проблеми в країні, після зміни влади постійно помічається зростання порушень та просідання сплат до бюджету держави. Тому податкова система повинна завжди тримати імідж міцної організації, однак паралельно з цим корупція органів державної влади стимулює неправомірну діяльність. Україна має складну законодавчу базу, яку необхідно реформувати відповідно до нових реалій, а також слаборозвинуту культуру електронної оплати, що робить діяльність платників прозорою. Загалом відчувається моральне виховання і особливості менталітету радянського союзу, тверда недовіра до влади і складність швидкого освоєння інновацій, які використовує весь світ вже десятки років.

Проблема податкових систем створити умови за яких суспільство не буде вимушене ухилятися від сплати податків, це явище отримало назву – податковий тиск. Податковий тиск – державна політика у сфері податкових відносин, яка включає в себе встановлення податкових ставок, визначення податкових баз і платників певних податків, за умови надмірного обов'язкового

фіскального тиску розвивається тіньова економіка і змушує населення ухилятися від сплати податку, при альтернативному варіанті підприємства не можуть справитись зі своїми зобов'язаннями, через це економіка країни падає стрімкими темпами, а держава зазнає зниження податкових доходів.

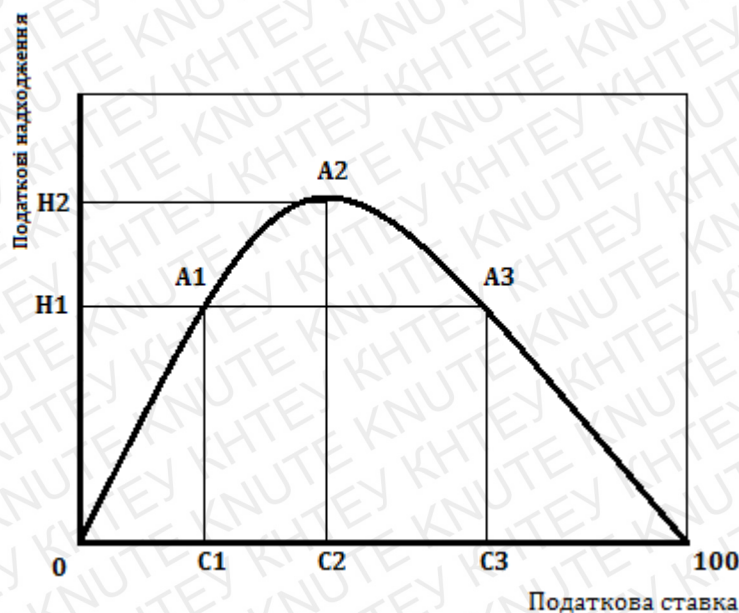


Рисунок 1.1. Крива Лаффера.

Джерело: складено автором за [25].

Опис цього явища детально описав видатний вчений Артур Лаффер, та сформував Криву Лаффера, що наглядно показує як податковий тиск зменшує податкові надходження (див. рисунок 1.1.). Так, при ставці C_3 держава отримує кошти у розмірі H_1 , проте якщо знизити ставку до C_1 , надходження будуть збережені на тому ж рівні, точка A_2 вказує на максимум податкового надходження при певній ставці C_2 , що є ситуацією якої намагається досягти уряд [26].

Податкова система сприяє соціальному розвитку, існує достатньо теорій як досягти соціальної справедливості в оподаткуванні, однак, проблема в тому що поняття «справедливість» є абстрактним, та може являти собою в фіскальній системі рівність сплати податку кожним громадянином, а також

може бути зрозуміла як сплата податків кожним громадянином в залежності від рівня його доходу. При цьому той індивідуум, що вкладає в розвиток держави більше – платить державі додатково, а той що платить державі менше – отримує більше. Така теорія отримала назву «Прогресивна шкала ставок».

Прогресивні ставки – при збільшенні об'єкта оподаткування збільшується ставка податку. Якщо темпи зростання ставки зростають відповідно об'єкта оподаткування – це проста прогресія. Якщо зростання ставок податку більше ніж збільшення об'єкта оподаткування – складна прогресія. Дана теорія повноцінно не може бути названою справедливою, адже з іншої точки зору громадяни які отримують більше прибуток, мають більші потреби у інвестиціях в свою діяльність, є більш ефективною верствою населення, що є основою економіки країни повинні віддавати більшу частину доходу державі, яка перерозподілить ці кошти між безробітними, малозабезпеченими, пасивними у розвитку людьми.

Прогресивна ставка має як позитивну так і негативну дію на економіку, адже всі кошти, що отримають неблагополучні громадяни будуть втрачені, розвиток економіки стабільно буде загальмований. Іншим соціальним аспектом податкової системи є допомога активному-економічно населенню надавати допомогу у вигляді податкових пільг, налагодженню спрощених систем оподаткування для особливого класу. Податкові пільги – це змога певному прошарку спільноти не сплачувати певні податки або користуватися меншою ставкою, встановлюється державою. Головна роль цього явища у податковій системі це зменшення податкового тиску на населення, стимулювання окремих груп до відкритої економічної діяльності та збагачення певного сектора економіки, що надає змогу у майбутньому привабити більше підприємств тим самим збільшити податкові доходи від розширення об'єктів оподаткування. Комплексними заходами, які пропонує система оподаткування є Спрощена система оподаткування.

Спрощена система оподаткування – спеціальний податковий режим, запроваджений для зниження податкового навантаження та стимулювання малого підприємництва в Україні. Головними її перевагами є те, що вона надає пільги і звільнення від сплати деяких податків, здебільшого це малі підприємства, які не витримують тиску загальної системи сплати податків. Наслідком є посилення розвитку малого бізнесу в Україні, легкість ведення бухгалтерського обліку та розвиток соціально-економічних явищ таких як зменшення безробіття, зменшення тиску на державні фонди (самодостатність громадян), розвиток окремого малого бізнесу до середнього, а потім і великого, що дає змогу в майбутньому прийняти на загальнообов'язкове оподаткування стабільну справу, яка буде сплачувати податки. До негативного наслідку можна віднести пристосування великого бізнесу до прогалин у законодавстві, так як цією системою користуються великі стабільні компанії, поділені на окремі підприємства з умовами необхідними для переходу на спрощену систему.

Ключовою задачею податкової системи є максимальне накопичення державного бюджету, вона забезпечує Державний бюджет можливістю виконати такі соціальні гарантії як: освіту, охорону здоров'я, культуру та спорт, пенсії, охорону довкілля. Соціальна допомога ґрунтується на основних мінімумах гарантованих державою, серед яких: прожитковий мінімум; мінімальні зарплата, пенсії, розмір соціальної допомоги; інші стандарти.

Податкова система повинна слідувати державній стратегії і політиці, адже довіра до фіскальних органів і її діяльності буде залежати прямопропорційно від того як зібрані податку будуть використовуватися.

Освіта. В Україні державне фінансування освіти відбувається за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів. Держава спрямовує кошти на розвиток загальної освіченості населення, створює навчальні заклади та утримує їх, сплачує заробітну плату працівникам та підтримує незахищені верстви населення, надає кожному право отримати гідну освіту. Повернути частину податку на доходи фізичних осіб, сплаченого громадянами із

заробітної плати, можна, зокрема, у разі реалізації права на податкову знижку на освіту. Згідно з положеннями ст. 166 Податкового кодексу України платники податку на доходи фізичних осіб мають право на податкову знижку на освіту за наслідками звітного податкового року. Для реалізації права на податкову знижку платнику податку необхідно заповнити та подати податкову декларацію про майновий стан і доходи декларацію до 31 грудня року наступного за звітним. Та можна повернути суму коштів, сплачених платником податку на користь закладів освіти, як компенсацію вартості здобуття середньої професійної або вищої освіти такого платника податку та/або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, який не одержує заробітної плати[8, 17].

Охорона здоров'я. Кошти Державного бюджету України та місцевих бюджетів, призначені на охорону здоров'я, використовуються, зокрема, для забезпечення медичної допомоги населенню, фінансування державних цільових і місцевих програм охорони здоров'я та основних наукових досліджень у цій сфері. Фінансове забезпечення державних та комунальних закладів охорони здоров'я. Медична допомога надається безоплатно за рахунок бюджетних коштів у закладах охорони здоров'я та фізичними особами - підприємцями, які зареєстровані та одержали в установленому законом порядку ліцензію на провадження господарської діяльності з медичної практики, з якими головними розпорядниками бюджетних коштів укладені договори про медичне обслуговування населення. Також, як і до освіти, застосовується податкова знижка на повернення суми коштів, сплачених платником податку на користь закладів охорони здоров'я, як компенсацію вартості платних послуг з лікування такого платника податку або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, у тому числі для придбання ліків (донорських компонентів, протезно-ортопедичних пристосувань, виробів медичного призначення для індивідуального користування інвалідів), а також суму коштів, сплачених платником податку, визнаного в установленому порядку інвалідом, на користь протезно-ортопедичних підприємств, реабілітаційних установ, як компенсацію

вартості платних послуг з реабілітації, технічних та інших засобів реабілітації, наданих такому платнику податку або його дитині-інваліду у розмірах, що не перекриваються виплатами з фондів загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування[8, 17].

Культура та спорт. Державна підтримка фінансового забезпечення сфери культури включає пряме бюджетне фінансування поточної діяльності закладів, організацій, підприємств культури та мистецтва і цільові трансферти, призначені для фінансування національних довгострокових програм та проектів. До непрямих заходів державної підтримки відносять державні гарантії, кредитні та податкові пільги.

Пенсія. Загальнообов'язкове державне соціальне страхування - це система прав, обов'язків і гарантій, яка передбачає надання соціального захисту, що включає матеріальне забезпечення громадян у разі хвороби, повної, часткової або тимчасової втрати працездатності, втрати годувальника, безробіття з незалежних від них обставин, а також у старості та в інших випадках, передбачених законом, за рахунок грошових фондів, що формуються шляхом сплати страхових внесків власником або уповноваженим ним органом, громадянами, а також бюджетних та інших джерел, передбачених законом.

Залежно від страхового випадку є такі види загальнообов'язкового державного соціального страхування:

- пенсійне страхування;
- страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності;
- медичне страхування;
- страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності;
- страхування на випадок безробіття;
- інші види страхування, передбачені законами України.

Охорона довкілля. Держава забезпечує охорону навколишнього природного середовища як важливої передумови життя і здоров'я людини

шляхом охорони живої і неживої природи, захисту людей від негативного екологічного впливу, шляхом досягнення гармонійної взаємодії особи, суспільства та природи, раціонального використання і відтворення природних ресурсів.

Отже, податкова система є умовою відновлювальної системи життєдіяльності держави, та має необхідність використовувати різні методи зменшення тиску та наповнення бюджету податками. Комплексні заходи соціальної справедливості і оподаткування, використання норм рівноправ'я та горизонтальної і вертикальної справедливості (горизонтальна справедливість передбачає, що рівні за матеріальним станом індивідууми мають платити рівні податки. Вертикальна справедливість означає, що індивідууми з різним матеріальним станом мають нести і різні за величиною податкові зобов'язання.) комбінування їх з системою податкових пільг і спрощеного оподаткування надає Україні можливість відновлювати економіку і соціальний рівень шляхом підтримки активного населення, що буде використовувати блага надані їм державою та платниками податків, а влада в той час буде забезпечена протидією з корупцією, матиме контроль за діяльністю і прозорістю підприємств і громадян, суворо контролюючи розвиток тіньової економіки.

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ У РЕАЛІЗАЦІЇ СОЦІАЛЬНОЇ ФУНКЦІЇ ДЕРЖАВИ

2.1 Ефективність реалізації фіскальної функції податків в Україні в 2007-2017 рр.

Одна з головних функцій податків є фіскальна. Це здатність за кожною статтею податку отримувати державний дохід. Доходи держави – джерело існування, вони використовуються для всіх цілей діяльності влади і населення. З притоку коштів формується бюджет, та фінансування його подальших цілей. Видатки використовують з державного, місцевих або сукупного зі всіх Зведеного бюджету України. Ресурси перерозподіляються саме з доходів держави до яких належать податкові і неподаткові надходження та інші доходи і трансферти. Діяльність пенсійного фонду відрізняються тим, що використовують державні кошти, а також Єдиний соціальний внесок як дохід.

Таблиця 2.1.

Податкові надходження до Зведеного бюджету України та їх частки у ВВП в 2007-2017 рр.

| Рік | Податкові надходження, млн. грн. | Надходження Зведеного бюджету України, млн грн | Частка податкових надходжень у Зведеному бюджеті України, % | Частка податкових надходжень у ВВП, % |
|------|----------------------------------|--|---|---------------------------------------|
| 2007 | 167949 | 216050 | 77,74 | 23,30 |
| 2008 | 235680 | 291163 | 80,94 | 24,90 |
| 2009 | 209789 | 280217 | 74,87 | 23,00 |
| 2010 | 236901 | 304851 | 77,71 | 21,90 |
| 2011 | 323991 | 387853 | 83,53 | 24,90 |
| 2012 | 347986 | 432944 | 80,38 | 24,80 |
| 2013 | 341165 | 429986 | 79,34 | 23,30 |
| 2014 | 355428 | 443983 | 80,05 | 22,40 |
| 2015 | 507636 | 652031 | 77,85 | 25,50 |
| 2016 | 650782 | 782748 | 83,14 | 27,30 |
| 2017 | 828159 | 1016788 | 81,45 | 27,80 |

Джерело: складено за даними[6].

Проаналізуємо податкові надходження до Зведеного бюджету України, а також їх частки у Зведеному бюджеті України і ВВП (таблиця 2.1.). Загалом спостерігається важливість податків, так як вони складають від 74,87% до 83,53% надходжень:

- аналізуючи частку податкових надходжень у ВВП, спостерігаємо, що з 2015 року частка податку складає більше ніж чверть ВВП країни (2015 – 25,5%, 2016 – 27,3%, 2017 – 27,8%);

- частка податкових надходжень у Зведений бюджет України порівняно з попереднім роком збільшилась на 3,2% в 2008 р., зменшилась на 6,1% в 2009 р., збільшилась на 8,66% до 2011 р., зменшилась на 4,19% до 2013 р., збільшилась на 0,71% в 2014 р., збільшилась на 5,29% до 2016 р. та зменшилась на 1,69% в звітному 2017;

- частка податкових надходжень у ВВП також має нестабільну динаміку в 2008 р. вона збільшилась на 1,6% порівняно з попереднім роком, до 2010 р. зменшилась на 3%, а в 2011 р. знову збільшилась на 3%, до 2014 р. зменшилась на 2,5%, а до 2017 р. збільшилась на 5,4%.

Таблиця 2.2.

Надходження непрямих податків до Зведеного бюджету України в
2007-2018 рр., млн.грн

| Рік | ПДВ, за вирахуванням відшкодування | Акцизний податок | Ввізне мити | Вивізні мити | Екологічний податок |
|------|--|---------------------|----------------|-----------------|------------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 2007 | 59383 | 10568 | 9589 | 291 | 1088 |
| 2008 | 92082 | 12783 | 11933 | 197 | 1182 |
| 2009 | 84597 | 21624 | 6329 | 383 | 1212 |
| 2010 | 86316 | 28316 | 8556 | 295 | 1932 |
| 2011 | 130094 | 33919 | 10463 | 1311 | 2276 |
| 2012 | 138827 | 38429 | 12986 | 201 | 2816 |
| 2013 | 128269 | 36668 | 13265 | 78 | 3899 |
| 2014 | 139025 | 45100 | 12389 | 220 | 4831 |
| 2015 | 178453 | 70795 | 39881 | 420 | 2691 |
| 2016 | 235506 | 101751 | 20001 | 370 | 4987 |
| 2017 | 313980 | 121449 | 23898 | 643 | 4698 |

Джерело: складено автором за даними [6, 14].

Податкові надходження України складаються з податку на додану вартість (ПДВ), податку на доходи фізичних осіб (ПДФО), акцизного податку (АП), податку на прибуток підприємств (ПП), місцевих податків і зборів, рентної плати, ввізного мита, екологічного податку та інших надходжень.

Аналізуючи надходження у розрізі непрямих податків (таблиця 2.2.), спостерігаємо зміни відносно попереднього року від:

- податку на додану вартість зростання показника надходжень на 55,06% у 2008 р., його зменшення на 8,13% у 2009 р., збільшення на 2,03-50,72-6,71% у 2010-2012 рр. відповідно, зменшення на 7,61% у 2013 р., збільшення на 8,39-28,36-31,97-33,32% у 2014-2017 рр. відповідно;

- збільшення акцизного податку на 20,96-69,16-30,95-19,79-13,3% у 2008-2012 рр. відповідно, зменшення на 4,58% у 2013 р. та поступове збільшення на 23-56,97-43,73-19,36% у 2014-2017 рр. відповідно;

- збільшення за ввізне мито на 24,44% у 2008 р., зменшення на 46,96% у 2009 р., збільшення на 35,19% у 2010 році, збільшення на 22,29% у 2011 році, збільшення на 24,11% у 2012 році, збільшення на 2,15% у 2013 році, зменшення на 6,6% у 2014 р., збільшення на 221,91% у 2015 р., зменшення на 49,85% у 2016 р. та збільшення на 19,48% у 2017 р.;

- зменшення за вивізне мито на 32,3% у 2008 р., збільшення на 94,42% у 2009 р., зменшення на 22,98% у 2010 р., збільшення на 344,41% у 2011 р., зменшення на 84,67 у 2012 році, зменшення на 61,19% 2013 році, збільшення на 182,05% у 2014 році, збільшення на 90,91% 2015 році, зменшення на 11,9% у 2016 р. та збільшення на 73,78% у 2017 р.;

- збільшення збору за забруднення природного середовища, а з 2011 р. екологічного податку на 8,64% у 2008 році, збільшення на 2,54% у 2009 році, збільшення на 59,41% у 2010 році, збільшення на 17,81% у 2011 році, збільшення на 23,73% у 2012 році, збільшення на 38,46% у 2013

році, збільшення на 23,9% у 2014 році, зменшення на 44,3% у 2015 р., збільшення на 85,32% у 2016 р. та зменшення на 5,8% у 2017 р.

Таблиця 2.3.

Надходження прямих податків до Зведеного бюджету України в
2007-2018 рр., млн.грн

| Рік | Податок на доходи фіз. осіб | Податок на прибуток підприємств | Місцеві податки і збори | Рентна плата | Інші податки і збори |
|------|-----------------------------|---------------------------------|-------------------------|--------------|----------------------|
| 2007 | 34782 | 34407 | 730 | 591 | 16520 |
| 2008 | 45896 | 47857 | 820 | 1190 | 21740 |
| 2009 | 44485 | 33048 | 809 | 1335 | 15967 |
| 2010 | 51029 | 40359 | 819 | 1481 | 17797 |
| 2011 | 60225 | 55097 | 2550 | 2684 | 25373 |
| 2012 | 68092 | 55793 | 5457 | 3272 | 22113 |
| 2013 | 72151 | 54994 | 7314 | 14225 | 10302 |
| 2014 | 75203 | 40201 | 8056 | 19620 | 10784 |
| 2015 | 99983 | 39053 | 27041 | 38008 | 11310 |
| 2016 | 138782 | 60223 | 42261 | 40781 | 6119 |
| 2017 | 185686 | 73397 | 53282 | 44979 | 6146 |

Джерело: складено автором за даними [6, 14].

Аналізуючи надходження у розрізі прямих та інших податків (таблиця 2.3.), спостерігаємо зміну обсягу надходжень відносно попереднього року від:

- податку на доходи фізичних осіб на 31,95% в 2008 р. порівняно з попереднім 2007 р., зменшення на 3,07% в 2009 р., та стабільне збільшення в 2010-2017 рр. на 14,71-18,02-13,06-5,96-4,23-32,95-38,81-33,8% відповідно;

- збільшення податку на прибуток підприємств на 39,09% у 2008 р., зменшення на 30,94% у 2009 р., збільшення на 22,12-36,52-1,26% у 2010-2012 рр. відповідно, зменшення на 1,43-26,9-2,86% у 2013-2015 рр. та збільшення на 54,21-21,88% у 2016-2017 рр. відповідно;

- збільшення місцевих податків і зборів на 12,33% у 2008 р., зменшення у 2009 р. на 1,34%, та стабільне збільшення на 1,24-211,36-114-34,03-10,14-235,66-56,28-26,08% у 2010-2017 рр. відповідно;

- постійне збільшення надходжень з рентної плати на 101,35-12,18-10,94-81,23-21,91-334,75-37,93-93,72-7,3-10,29% у 2008-2017 рр. відповідно;

- збільшення інших податків і зборів на 31,6% у 2008 р., зменшення на 26,55% у 2009 р., збільшення на 11,46-42,57% у 2010-2011 рр. відповідно, зменшення на 12,85-53,41% у 2012-2013 рр. відповідно, збільшення на 4,68-4,88% у 2014-2015 рр. відповідно, зменшення на 45,9% у 2016 р. та збільшення на 0,44% у 2017 р.

Так за аналізом динаміки росту податків:

- найбільше зростання надходжень було з акцизного податку, так до Зведеного бюджету України надходження збільшились від 10568 млн.грн у 2007 р. до 121449 млн.грн. у 2017 р., що є на 1049,21% більше ніж у 2007;

- рентна плата збільшилась з 591 млн.грн. до 7510,66 млн.грн, що є на 7510,66% більше ніж 2007 р.; місцеві податки зросли з 730 млн.грн. до 53282 млн.грн, що є на 7198,90% більше ніж у 2007 р.;

- податок на доходи фіз. осіб та мав збільшення надходжень від 34782 млн.грн. до 185686 млн.грн., що є на 433,86% більше ніж 2007 р.;

- податок на додану вартість зріс з 59383 млн.грн. до 313980 млн.грн., що на 428,74% більше;

- ввізне мито має збільшення на 149,22% до 23898 млн. грн. порівняно з 9589 млн.грн. у 2007; та найменша зміна відбулась для податку на прибуток підприємств, що зріс на 113,32% до 73397 млн.грн. з 2007 р. – 34407 млн.грн. відповідно.

Аналіз динаміки частки непрямих податків у структурі податкових надходжень до Зведеного бюджету України за 2007-2017 рр. (таблиця 2.4.), показує, що:

- складова податку на додану вартість у структурі порівняно 2007 р. з 35,36% збільшилась до 39,07% у 2008 році, збільшилась до 40,32% у 2009 році, зменшилась на 3,88% у 2010 р., та збільшилась на 3,71% у 2011 р., зменшилась з 40,15% до 37,6% до 2013 рр., та зросла на 1,51% у 2014 р., зменшилась на 3,96% в 2015 р. та збільшилась до 37,91% до 2017 рр.;

- складова акцизного податку зменшилась на 0,87% у 2008 р., та зросла з 5,42% до 11,95% у 2008-2010 рр., зменшилась на 1,48% у 2011 р., знову збільшилась на 0,57% у 2012 р., зменшилась на 0,29 % у 2013 р., збільшувалась з 10,75% до 15,64% за 2013-2016 рр., а в 2017 р. зменшилась на 0,98% та становила 14,66%;

Таблиця 2.4.

Частка непрямих податків у структурі податкових надходжень до Зведеного бюджету України в 2007-2017 рр., %

| Рік | ПДВ, за вирахуванням відшкодування | Акцизний податок | Ввізне мито | Вивізні мито | Екологічний податок |
|------|------------------------------------|------------------|-------------|--------------|---------------------|
| 2007 | 35,36 | 6,29 | 5,71 | 0,17 | 0,65 |
| 2008 | 39,07 | 5,42 | 5,06 | 0,08 | 0,50 |
| 2009 | 40,32 | 10,31 | 3,02 | 0,18 | 0,58 |
| 2010 | 36,44 | 11,95 | 3,61 | 0,12 | 0,82 |
| 2011 | 40,15 | 10,47 | 3,23 | 0,40 | 0,70 |
| 2012 | 39,89 | 11,04 | 3,73 | 0,06 | 0,81 |
| 2013 | 37,60 | 10,75 | 3,89 | 0,02 | 1,14 |
| 2014 | 39,11 | 12,69 | 3,49 | 0,06 | 1,36 |
| 2015 | 35,15 | 13,95 | 7,86 | 0,08 | 0,53 |
| 2016 | 36,19 | 15,64 | 3,07 | 0,06 | 0,77 |
| 2017 | 37,91 | 14,66 | 2,89 | 0,08 | 0,57 |

Джерело: складено автором на основі даних [6, 14].

- складова ввізного мита з 10,66% у 2007 р. зменшилась до 8,37% в 2009 р., збільшилась до 8,94% за 2010-2011 рр., зменшилась до 4,19% за 2012-2013 рр., збільшилась на 0,27% в 2014 р., та поступово зменшувалась до 1,39% в 2017 р.

- складова вивізного мита складає не більше 1% за весь період спостереження, та має показники в 0,02-0,4% та суттєво не впливає на структуру;

- складова екологічного податку від 2007 р. з показником 0,65% до 2012 р. з позначенням в 0,81% мав незначні коливання від 0,5% до 0,82%, суттєві зміни відбулись у 2013-2014 рр. відповідно з позначками 1,14% та 1,36%, пізніше в 2015-2017 рр. вони знизились до 0,57%.

Аналіз динаміки частки прямих та інших податків у структурі податкових надходжень доЗведеного бюджету України за 2007-2017 рр. (таблиця 2.5.), показує, що:

- складова Податку на доходи фізичних осіб з 2007 до 2008 року зменшилась на 0,97%, до 2010 р. збільшилась до 21,54%, а в 2011 р. зменшилась на 2,95%, до 2014 р. збільшилась до 21,16%, в 2015 р. зменшилась на 1,63%, та збільшилась до 22,42 % у 2017 р.;

Таблиця 2.5.

Частка прямих та інших податків в структурі податкових надходжень до
Зведеного бюджету України в 2007-2017 рр., %

| Рік | Податок на доходи фіз. осіб | Податок на прибуток підприємств | Місцеві податки і збори | Рентна плата | Інші податки і збори |
|------|-----------------------------|---------------------------------|-------------------------|--------------|----------------------|
| 2007 | 20,71 | 20,49 | 0,43 | 0,35 | 9,84 |
| 2008 | 19,47 | 20,31 | 0,35 | 0,50 | 9,22 |
| 2009 | 21,20 | 15,75 | 0,39 | 0,64 | 7,61 |
| 2010 | 21,54 | 17,04 | 0,35 | 0,63 | 7,51 |
| 2011 | 18,59 | 17,01 | 0,79 | 0,83 | 7,83 |
| 2012 | 19,57 | 16,03 | 1,57 | 0,94 | 6,35 |
| 2013 | 21,15 | 16,12 | 2,14 | 4,17 | 3,02 |
| 2014 | 21,16 | 11,31 | 2,27 | 5,52 | 3,03 |
| 2015 | 19,70 | 7,69 | 5,33 | 7,49 | 2,23 |
| 2016 | 21,33 | 9,25 | 6,49 | 6,27 | 0,94 |
| 2017 | 22,42 | 8,86 | 6,43 | 5,43 | 0,74 |

Джерело: складено автором за даними [6, 14].

- складова частки податку на прибуток підприємств поступово зменшувалась з 20,49% до 15,75% з 2007 до 2009 рр., збільшилась на 1,29% у 2010 р., зменшувалась з 17,04% у 2010 р. до 16,03% у 2012 р., збільшилась на 0,09% у 2013 р., зменшилась з 16,12% у 2013 р. до 7,69% у 2015 р., збільшилась на 1,56% у 2016 р, та зменшилась на 0,39% у 2017 р. і становила 8,86%;

- складова місцевих податків становила від 0,35% до 0,79% з 2007 до 2011 рр., вже у 2012 р. збільшилась до 1,57% і почала зростати поступово до 6,49% у 2016 р., та зменшилась на 0,06% і становила 6,43% у 2017 р.;

- аналогічна попередній ситуації з часткою рентної плати складова якої становила від 0,35% до 0,94% у 2007-2012 рр., та почала поступово зростати з 0,94% у 2012 р. до 7,49% у 2015 р, зменшилась на 1,22% у 2016 р. і на 0,84% у 2017 р. та стала складати 5,43%;

- частка інших податків і зборів поступово знижувалась, так як податки і збори поступово реорганізуються у більш концентровані структурні одиниці таким чином у 2007 р. вони склали 9,84% та зменшували частку до 2010 р. досягнувши 7,51%, збільшились на 0,32% у 2011 р. та знову почали зменшуватись до 2014 р. і досягли позначення в 3,02%, потім збільшились на 0,01% у 2015 р., зменшились поступово до 0,74% у 2017 р.

Аналіз динаміки структури податкових надходжень до Зведеного бюджету України за 2007-2017 рр. показує, що основним в Україні є податок на додану вартість, структурні зрушення якого за десять оглядових років змінились на +2,55% , найбільшого значення податок мав у 2009 році та складав рекордні 40,32% за десять років спостереження, найменшого значення частка мала 35,15% у 2015 році, що є найбільшим зрушенням з 2007 до 2017 рр. та найбільшим зменшенням частки податку у Зведений бюджет України – - 3,96%, а найбільшим збільшенням відзначено 2011 р. – з часткою +3,72% .

Таблиця 2.6.

Аналіз фіскальної ефективності і продуктивності ставки податку на додану вартість в 2007-2017 рр.

| Рік | Фактичні надходження ПДВ, млн.грн. | ВВП, млн.грн. | Кінцеві споживчі витрати, млн.грн. | Коефіцієнт ефективності ПДВ у ВВП | Ефективна ставка ПДВ, % | Продуктивність ПДВ, % |
|------|------------------------------------|---------------|------------------------------------|-----------------------------------|-------------------------|-----------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 2007 | 59383 | 167 949 | н/д | 1,77 | н/д | н/д |
| 2008 | 92082 | 235 680 | н/д | 1,95 | н/д | н/д |
| 2009 | 84597 | 209 789 | н/д | 2,02 | н/д | н/д |
| 2010 | 86316 | 236 901 | 897 583 | 1,82 | 9,62 | 48,08 |
| 2011 | 130094 | 323 991 | 1 094 231 | 2,01 | 11,89 | 59,45 |
| 2012 | 138827 | 347 986 | 1 221 163 | 1,99 | 11,37 | 56,84 |
| 2013 | 128269 | 341 165 | 1 329 632 | 1,88 | 9,65 | 48,23 |
| 2014 | 139025 | 355 428 | 1 429 959 | 1,96 | 9,72 | 48,61 |
| 2015 | 178453 | 507 636 | 1 709 213 | 1,76 | 10,44 | 52,20 |

| | | | | | | |
|------|--------|---------|-----------|------|-------|-------|
| 2016 | 235506 | 650 782 | 2 007 208 | 1,81 | 11,73 | 58,67 |
| 2017 | 313980 | 828 159 | 2 552 525 | 1,90 | 12,30 | 61,50 |

Джерело: складено автором за даними[7, 8, 14].

Ставка податку на додану вартість в Україні становить 20%, також є особливі умови оподаткування за 7% і 0% ставкою, які в даному аналізі буде вилучено за надмірної інформативності та немасового характеру. Стабільність рівня ставки протягом десяти років дає змогу провести аналіз фіскальної ефективності і продуктивності ставки ПДВ (див. таблицю 2.6.).

Кінцеві споживчі витрати розраховані як сума кінцевих споживчих витрат домашніх господарств за цілями за 2010-2017 рр., кінцевих споживчих витрат некомерційних організацій, що обслуговують домашні господарства, за цілями за 2010-2017 рр. та кінцевими споживчі витратами сектору загального державного управління за функціями за 2007-2017 рр.

Коефіцієнт ефективності ПДВ у ВВП розраховується як:

$$(2.1.)$$

Коефіцієнт ефективності показує скільки відсотків доходу до Зведеного бюджету України надійшло від 1% Податку на додану вартість. Аналіз виявив доходи держави з 1% Податку на додану вартість у сумах: 2969,15 млн.грн. (2007 р.); 4604,1 млн.грн. (2008 р.); 4229,85 млн.грн. (2009 р.); 4315,8 млн.грн. (2010 р.); 6504,7 млн.грн. (2011 р.); 6941,35 млн.грн. (2012 р.); 6413,45 млн.грн. (2013 р.); 6951,25 млн.грн. (2014 р.); 8922,65 млн.грн. (2015 р.); 11775,3 млн.грн. (2016 р.); 15699 млн.грн. (2017 р.).

Ефективна ставка податку на додану вартість показує відносну ефективність адміністрування ПДВ. Чим вищий показник, тим ефективнішим являється адміністрування. Ціль податкової системи: максимізація показника до нормативного. Розраховується як:

$$\text{Ефективна ставка ПДВ} = \frac{\text{Фактичні надходження ПДВ}}{\text{Кінцеві споживчі витрати}}$$

$$\text{Ефективна ставка ПДВ} = \frac{\text{Фактичні надходження ПДВ}}{\text{Кінцеві споживчі витрати}} \quad (2.2.)$$

У 2011 році спостерігаємо підвищення ефективної ставки до 11,89% з 9,62% звітнього 2010 р., пізніше до 2014 року відбувалось зниження показника до 9,72%, з 2015 до 2017 рр. показник має тенденцію до зростання у кінцевому розмірі 12,3%.

Продуктивність Податку на додану вартість впливає з попереднього показника розраховується як:

$$\text{Продуктивність ПДВ} = \frac{\text{Ефективна ставка ПДВ}}{\text{Номінальна ставка ПДВ}} * 100$$

$$\text{Продуктивність ПДВ} = \frac{\text{Ефективна ставка ПДВ}}{\text{Номінальна ставка ПДВ}} * 100 \quad (2.3.)$$

Відображає скільки відсотків фактичного виконання податку до номінального. Найпродуктивнішим рівень виконання був у 2017 р. та склав 61,5% виконання, а найменшим у 2010 – з 48,08%.

Аналіз динаміки структури податкових надходжень до Зведеного бюджету України за 2007-2017 рр. показує, що податок на доходи фізичних осіб за десять спостережених років змінився на +1,71% та складає 22,42% у доходах Зведеного бюджету України, що є найбільшим значенням цього податку з 2007 року. Найменшого значення частки доходу зареєстровано у 2008 р. розміром в 19,47%. Найбільшого зрушення структури податок зазнав у 2011 р. – -2,95%, найбільшого позитивного зрушення отримав у 2009 р. – +1,73%.

Акцизний податок з проаналізованого простору даних з 2007 року до 2017 значно змінив структуру надходжень до Зведеного бюджету України, у 2007 р. складаючи 6,29% він збільшився до 14,66%, що на 8,37% більше.

Найбільшого фіскального значення податок мав у 2016 р. коли склав 15,64%, а найменшого ще у 2008 р. з позначкою в 5,42%. Найбільшої динаміки досяг акцизний податок у 2009 р. коли змінився на +4,88% і становив 10,31%. Найбільшого пониження зазнав у 2011 р. коли змінився на -1,48% і становив 10,47%. Серед всіх розглянутих надходжень АП стрімкіше всіх збільшувався та мав прогресивну динаміку.

Аналіз податку на прибуток відрізняється зменшенням його значимості у Зведеному бюджеті України, з 2007 р. складаючи найбільшу свою фіскальну вагу 20,49% він знизився на 11,63% та склав у 2017 р. 8,86% частки. Найменшого значення мав у 2015 р. та склав 7,69%. Динаміка зрушень податку є, в основному, від'ємною та найбільше зрушення спостерігалось у 2014 р. та склало -4,81%, в той час як найбільше позитивне зрушення відбулось у 2016 з позначкою 1,56%. Серед всіх розглянутих надходжень ПП стрімкіше всіх знижувався та мав регресивну динаміку.

Місцеві податки і збори не становили потужного фіскального значення до 2012 р. і складали не більше 1% структури надходжень у Зведений бюджет України. Маючи 2007 р. 0,43% надходжень від цих податків, вже у 2017 р. спостерігалось 6,43%, що на 6% більше. У 2016 р. відзначено найбільша частка структури цих податків за десять років – 6,49%, а найменшою спостереженою частиною надходжень Зведеного бюджету України було у 2008 р. – 0,35%. Динаміка зрушень вирізняється хвильовою зміною структури не більшим ніж 1% окрім рекордного 2015 р. з позначкою +3,06%, та 2016 з позначкою +1,17%, найбільшим регресивним значенням було -0,09% у 2008 р.

Рентна плата як і в попередньому випадку мала незначні структурні впливи на доходи до Зведеного бюджету України, так, до 2013 р. не маючи більше 1% у структурі в 2017 р. вона склала 5,43%, порівняно з 0,35% у 2007 р, що було найменшим значенням за десять років спостережень. Найбільшого фіскального значення плата мала у 2015 р. та склала 7,49%, що є значним впливом на структуру і важливість надходження. Найбільшим динамічним

зрушенням структури Плата за користування надрами виступила у 2013 р. та змінилась на +3,23%, а найбільшим регресивним зрушенням була зміна на -1,22% у 2016 р.

Ввізне мито з 2007 р. має регресивну динаміку, так за незначних позитивних зрушень, з 5,71% надходження в структурі знизилась на 2,82% до 2,89% у 2017 р, що виявилось найменшим структурним і фіскальним значенням цього надходження. Найбільшого значення Ввізне мито мало у 2015 р. з позначкою 7,86%, що було одночасно найбільшим позитивним зрушенням зі зміною у +4,37%, а наступного року зміна була найбільшою в динаміці розвитку структури Ввізного мита і склала -4,78%.

Вивізне мито з 2007 р. складаючи 0,17% змінилось незначно і на структуру впливу більше ніж 1% не мало та складало 0,08% у 2017 р.

Екологічний податок або збір за забруднення природного середовища змінився від 0,65% у 2007 році на -0,08% у 2017 та склав 0,57%.

Отже, спостерігаючи загальну картину фіскальної ефективності податків можна стверджувати, що розмір податкового надходження до Зведеного бюджету України зростає, як у національній валюті, так і в структурі з 77,74% надходжень у 2007 р. до 81,45% у 2017 р. та має тенденцію до збільшення. У відношенні до ВВП структура теж позитивного характеру: у 2007 р. мали податкові надходження 23,30%, а в 2017 р. спостерігаємо вже 27,80%. Звичайно, фіскальна ефективність є невід'ємною складовою податку, але головним пріоритетом держави повинна залишатись соціальна складова податку і враховуватись податкове навантаження, про що буде йти мова у наступних пунктах.

2.2. Фіскальне забезпечення реалізації соціальної функції держави в Україні в 2007-2017 рр.

Реалізація соціальної функції держави відбувається в тому числі за рахунок коштів Зведеного бюджету України. Фіскальне забезпечення відбувається від його фінансового наповнення від надходжень. Призначення зведеного бюджету – аналітичне, тобто його показники (зокрема, зведені доходи та видатки, які отримує вся бюджетна система країни) слугують для аналізу та визначення засад державного регулювання економічного і соціального розвитку країни[12]. Використання податків як фінансових важелів ґрунтується на регулюванні економічних пропорцій, забезпечення необхідного рівня соціальних гарантій[4]. Серед соціальних гарантій держави є видатки на соціальний захист, освіту, охорону здоров'я, культуру та спорт, пенсії, охорону довкілля.

Таблиця 2.7.

Видатки Зведеного бюджету України 2007-2017 рр. на соціальну сферу,
млн. грн.

| Рік | Освіта | Соціальний захист та соціальне забезпечення | Охорона здоров'я | Духовний та фізичний розвиток | Охорона навколишнього природного середовища |
|------|---------|---|------------------|-------------------------------|---|
| 2007 | 44 332 | 22 511 | 26 715 | 5 688 | 2 240 |
| 2008 | 60 955 | 31 390 | 33 551 | 7 917 | 2 765 |
| 2009 | 66 770 | 28 283 | 36 558 | 8 328 | 2 540 |
| 2010 | 79 789 | 37 366 | 44 765 | 11 525 | 2 872 |
| 2011 | 86 254 | 43 781 | 48 962 | 10 755 | 3 891 |
| 2012 | 101 561 | 57 027 | 58 454 | 13 640 | 5 298 |
| 2013 | 105 539 | 57 799 | 61 569 | 13 661 | 5 594 |
| 2014 | 100 110 | 58 192 | 57 150 | 13 858 | 3 482 |
| 2015 | 114 193 | 76 753 | 71 001 | 16 228 | 5 530 |
| 2016 | 129 435 | 110 719 | 75 409 | 16 885 | 6 255 |
| 2017 | 177 756 | 145 534 | 102 392 | 24 342 | 7 349 |

Джерело: складено автором за даними [6, 14].

Аналізуючи дані за 2007-2017 рр. (таблиця 2.7.) спостерігаємо, що відбувається зростання обсягу видатків у національній валюті, зменшення або незначне збільшення показника відбувся лише в час кризи 2013-2014 рр. Для

більш детального аналізу необхідно перевести значення у процентний склад до загальної суми видатків.

Аналізуючи дані 2007-2017 рр. (таблиця 2.8.) спостерігається зміна у структурі:

- видатки на освіту збільшувались до 21,73% протягом 2007-2009 рр., з 2009 до 2012 зменшувались до позначки 20,62%, у 2013 р. зросли на 0,24% і склали 20,86%, мали регресивні тенденції до 2016 р. та склали 15,49%, у 2017 р. зросли на 1,33% та склали 16,82%;

- видаткова частина соціального захисту та соціального забезпечення зросла у 2008 р. на 0,19% та склала 10,15%, зменшилась на 0,95% у 2009 р. і склала 9,20%, почала збільшуватись до 2012 р. до 11,58%, потім зменшилась до 11,12% до 2014 рр, з 2015 р. збільшувалась і в 2017 р. досягла розміру 13,77%;

Таблиця 2.8.

Структура видатків Зведеного бюджету України в 2007-2017 рр. на соціальну сферу, % (до загальної суми видатків)

| Рік | Освіта | Соціальний захист та соціальне забезпечення | Охорона здоров'я | Духовний та фізичний розвиток | Охорона навколишнього природного середовища | Частка соціальних видатків у структурі |
|------|--------|---|------------------|-------------------------------|---|--|
| 2007 | 19,61 | 9,96 | 11,82 | 2,52 | 0,99 | 44,90 |
| 2008 | 19,71 | 10,15 | 10,85 | 2,56 | 0,89 | 44,17 |
| 2009 | 21,73 | 9,20 | 11,90 | 2,71 | 0,83 | 46,36 |
| 2010 | 21,12 | 9,89 | 11,85 | 3,05 | 0,76 | 46,66 |
| 2011 | 20,69 | 10,50 | 11,75 | 2,58 | 0,93 | 46,45 |
| 2012 | 20,62 | 11,58 | 11,87 | 2,77 | 1,08 | 47,92 |
| 2013 | 20,86 | 11,43 | 12,17 | 2,70 | 1,11 | 48,27 |
| 2014 | 19,14 | 11,12 | 10,92 | 2,65 | 0,67 | 44,50 |
| 2015 | 16,80 | 11,29 | 10,44 | 2,39 | 0,81 | 41,73 |
| 2016 | 15,49 | 13,25 | 9,02 | 2,02 | 0,75 | 40,53 |
| 2017 | 16,82 | 13,77 | 9,69 | 2,30 | 0,70 | 43,28 |

Джерело: складено автором за даними [6].

- частина структури призначена на охорону здоров'я склала 11,82% у 2007 р. та зменшилась на 0,98% у 2008 р., збільшилась на 1,05% у 2009 р. та

поступово зменшилась до 11,75% до 2011 р., збільшилась до 12,17% до 2013 р., поступово зменшилась до 2016 р. і склала 9,02%, у 2017 збільшилась на 0,67% до позначки в 9,69%;

- ситуація видатків на духовний та фізичний розвиток аналогічна попереднім до 2010 видатки у структурі збільшувались до 3,05%, а потім зменшились на 0,47% у 2011 р., поступово збільшились до 2,7% у 2013 р., а після почали зменшуватися до 2,02% до 2016 р, вже у 2017 р. склали 2,3%;

-охорона навколишнього природного середовища має нижчий пріоритет та склала 0,99% у 2007 р. до 2010 р. зменшувалась до позначки 0,76%, а до 2013 р. збільшувалась до 1,11%, зменшилась на 0,44% у 2014 р. та збільшилась на 0,14% у 2015 р., до 2017 р. поступово зменшилась до 0,7%.

Ситуація у відсотковому співвідношенні виявляє зниження питомої ваги кожного показника видатків, таким чином роль соціальної функції стає дедалі меншою протягом 2009-2016 рр, проте починає збільшуватись в 2017, що є позитивною перспективою розвитку і посилення соціальної захищеності населення. Таким чином, за 2017 рік видатки на освіту у структурі збільшились на 1,33%, на соціальний захист та соціальне забезпечення – 0,52%, на охорону здоров'я – 0,66%, на духовний та фізичний розвиток – 0,28%, на охорону навколишнього природного середовища відбулось зменшення на 0.05%. Загальна кількість видатків на соціальну сферу збільшилась вперше після 2012 року, що є позитивною тенденцією переходу до політики посилення розвитку соціальної держави, але загальний розмір видатків все ще залишився на низькому рівні.

Соціальне регулювання економіки безпосередньо пов'язано з виконанням соціальної функції держави. Чільне місце в системі державного регулювання соціальних процесів у суспільстві посідає фіскальна політика держави, основними елементами якої є бюджетна та податкова політика, політика у сфері формування й використання державних позабюджетних фондів цільового призначення та державний кредит. Реалізація фіскальної політики передбачає

застосування двох основних методів фінансового впливу на соціально-економічний розвиток суспільства: фіскальне управління (акумуляція державою доходів з метою фінансування на незворотній основі за рахунок бюджетів усіх рівнів) і фіскальне регулювання (регламентування розподільчих відносин і процесів). Мета фіскальної політики як чинника соціального розвитку – створити адекватні норми і правила для оптимального самовідновлюваного процесу соціодинаміки соціальної сфери життєдіяльності суспільства. Конкретні цілі фіскальної політики розрізняють залежно від конкретного етапу розвитку суспільства. На початку змішаної економічної системи такими цілями були: наповнення фіскальної політики соціальним змістом; відпрацювання механізму взаємодії держави і фінансових інститутів у соціальній сфері; стимулювання мотивації до трудової та підприємницької діяльності; оптимізація фінансових відносин між різними соціальними групами, формування почуття соціальної солідарності[13].

Таблиця 2.9.

Структура видатків Пенсійного фонду України в 2007-2017 рр.

| | Власні надходження, млн.грн. | Покриття дефіциту за рахунок державного бюджету, млн.грн. | Частка державних коштів, % | Інші надходження, млн. грн. | Усього, млн. грн. |
|------|------------------------------|---|----------------------------|-----------------------------|-------------------|
| 2007 | 77 176 | 22 520 | 21,60 | 4 579 | 104 275 |
| 2008 | 117 128 | 32 958 | 21,42 | 3 768 | 153 854 |
| 2009 | 132 069 | 33 346 | 20,12 | 315 | 165 729 |
| 2010 | 154 755 | 36 296 | 18,96 | 422 | 191 473 |
| 2011 | 163 802 | 46 400 | 22,02 | 512 | 210 714 |
| 2012 | 191 427 | 41 744 | 17,86 | 525 | 233 696 |
| 2013 | 199 432 | 50 785 | 20,09 | 2 538 | 252 755 |
| 2014 | 192 374 | 50 957 | 20,93 | 146 | 243 478 |
| 2015 | 210 767 | 54 833 | 20,57 | 909 | 266 508 |
| 2016 | 113 207 | 142 586 | 55,55 | 877 | 256 669 |
| 2017 | 158 008 | 133 459 | 45,79 | 0 | 291 466 |

Джерело: складено автором за даними [6].

Аналізуючи видатки Пенсійного фонду (таблиця 2.9.) спостерігається вплив державної допомоги у розмірі 18,96-22,02% за 2007-2015 рр., близько 45-55% за 2016-2017 рр., а також 27,53% у поточному 2018 році. Реформування пенсійного забезпечення в країні повинно призвести до самодостатності фонду та мінімізації впливу держави для оптимізації видатків на інші соціальні цілі.

Серед умов розвитку і реалізації соціального потенціалу людини, у формуванні яких податки відіграють надзвичайно важливу роль, однією з головних є зростання суспільного добробуту, що стає можливим лише тоді, коли він опирається на потужну фінансову основу. Характеристикою ефективного фінансового забезпечення суспільного добробуту виступає рівень життя. Вплив податків на рівень життя населення через реалізацію їх фіскальної функції має опосередкований характер і знаходить свій вираз у фінансовому забезпеченні виконання державою її функцій, у тому числі і соціальної. Від того, які обсяги коштів має держава у своєму розпорядженні, залежать: можливості держави щодо регулювання економічних процесів як головної і загальної умови зростання добробуту людей; рівень доходу працюючих у бюджетній сфері та тих, хто потребує соціального захисту; рівень фінансового забезпечення охорони здоров'я, освіти, культури та інших сфер життєдіяльності людей, ступінь розвитку яких визначає рівень суспільного добробуту в країні .

Отже, у період з 2007 до 2017 рр. відбувається поступове підвищення податкового навантаження, збільшується фіскальна ефективність, а рівень питомої ваги видатків у структурі держави складав у 2007 р. 44,90%, у 2017 р. рівень у структурі даних видатків зменшився на 1,62% і склав 43,28%. Ситуацію може виправити курс уряду в останні роки, у якому головними пріоритетами держави стали соціальні стандарти населення та загальний розвиток соціально-економічного напрямку. Соціальна справедливість повинна бути головним орієнтиром у виконанні державою своїх функцій, захищених

Конституцією України, кожен має право на блага, тому повинно адекватно вирішуватися питання видатків на соціальний захист громадян.

РОЗДІЛ 3. ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА У РЕАЛІЗАЦІЇ СОЦІАЛЬНОЇ СТРАТЕГІЇ ДЕРЖАВИ

3.1. Напрями посилення соціальної функції податкової політики в Україні

Україна на шляху становлення оптимальної податкової і соціальної систем. Ситуація, в якій знаходиться уряд країни наповнена проблемами. Податкова політика потребує розвитку і пошуку напрямів посилення її функцій, однією з яких є соціальна.

Наразі Україні притаманні такі проблеми розвитку соціальної функції:

- невиправданий рівень податкового тиску на населення;
- кризові явища;
- недостатнє фінансування соціальної функції.

Державі необхідно максимально використовувати інструменти дискреційної податкової політики та впливати прямо на процеси, що відбуваються в податковій системі:

- підвищити фіскальну ефективність податків, створити умови для прозорого ведення економічної діяльності, налагодження правової стабільності податкової політики, розвивати стимулюючу функцію податків, встановлення ефективних реабілітуючих податкових пільг;
- посилення фінансування освіти, охорони здоров'я, фізичного та духовного розвитку, охорони навколишнього природного середовища та соціального захисту і соціального забезпечення;
- боротьба з тіньовою економікою, імплементація міжнародного досвіду у боротьбі з ухиленням від сплати податку, розвиток електронного проведення операцій;
- врахування особливостей України, створення вимог для бізнесу і населення, які будуть обґрунтовані, прості та можливі до виконання.

Розглядаючи детальніше кожне питання можна буде виявити напрями посилення соціальної функції держави через податкову політику. Українська система особлива і потребує інтерпретації міжнародного досвіду до реалій розвитку саме вітчизняної діяльності:

1. Велика частка тіньової економіки. Рівень тіньової економіки в Україні складає 33% станом на I квартал 2018 р., за даними Міністерства економічного розвитку і торгівлі можемо спостерігати, що кризове становище, зниження ВВП країни впливає на зростання тіньового сектору економіки, останні роки маємо зниження частки тіньової економіки порівняно з останніми роками 2014 р. – склав 43%, 2015 р. – склав 40%, 2016 р. – склав 35%, 2017 р. – склав 32%, а I квартал 2017 р. порівнюючи з I кварталом 2018 складав на 4% більше[18];
2. Недостатній рівень соціального захисту і соціального забезпечення, недофінансування освіти, культурного і фізичного розвитку, охорони здоров'я, охорони навколишнього природного середовища. Лише за 2017 р. фінансування на охорону навколишнього природного середовища були виконані на 75,82%, охорона здоров'я – на 94,66%, духовний та фізичний розвиток – на 94,66%, освіта – на 92,62%, соціальний захист та соціальне забезпечення – на 99,08%, а загалом виконання видатків Зведеного бюджету України – на 94,41%[14];
3. Процес децентралізації у кризовий період. Передача повноважень від органів центральної влади до місцевих. Забезпечується фінансування потреб населення від місцевих органів за рахунок збереження більшої частини податків і зборів на місці. Місцеві органи більше за державні усвідомлені, які потреби є, безпосередньо, у їх виборців.
4. Частка податкових надходжень до ВВП збільшується, так у 2007 р. навантаження податків мало 22,3%, за десять років склавши 27,8% у 2017 р.

Напрями розвитку податкової політики:

1. Дискреційна зміна оподаткування, держава повинна створити еластичну систему для виконання фіскальної функції та впливати на ринок тимчасовим збільшенням податків на певні сфери, які наповнять бюджет для наступних дій у реформації саме у цій сфері у напрямку розширення об'єкту оподаткування, пізніше необхідне послаблення тиску так як ефективна дія буде виконана тимчасовим підвищенням ставок.
2. Ефективне використання прямих і непрямих податків. Дискреційна політика повинна використовувати усі наявні інструменти там, де вони будуть найбільш ефективними. Всі види податку мають переваги і недоліки, необхідно налаштувати систему на максимально автоматизоване існування у стратегічному розвитку, таким чином непрямі податки повинні використовуватись як гарант безпечності наповнення бюджету, але в певній мірі, щоб не пошкодити рівновагу тягаря на нижчі класи суспільства, можливо прямими податками вирівняти ситуацію.
3. Розподіл податкового тягаря між різними класами суспільства, розширення об'єкту оподаткування шляхом розвитку різних систем оподаткування, налагодити спрощену систему оподаткування на декілька рівнів так, щоб великі підприємства не могли використати лазівки та розшаровуватись на більш менші структури.
4. Боротьба з тіньовою економікою. Створення пільгової системи, мотивації всіх видів підприємств сплачувати податки, поступово виводити економіку із тіні, мотивувати проведення операцій у електронному вигляді. Ведення ліберальної політики, проте жорсткий контроль порушень, що завдають втрат бюджетам або мають склад корупції. Зворотній зв'язок з підприємствами, спрощення кількості одноманітних податків і застосування різнофункціональних податків.

На сьогодні широко поширене явище інтеграції України до норм і стандартів Європейського Союзу та, особливо, копіювання методології Західних держав, щодо управління податками. Одна з умов до інтеграції це коригування ставок податків. Проте у країнах із розвинутою ринковою економікою інституційне середовище фіскального регулювання є доволі гармонійним: культурні традиції й цінності слугують основою неформальної практики господарювання. Розвиток ринкових і фіскальних відносин на Заході відбувався з поступовим утвердженням демократії, визнанням необхідності соціальних гарантій і закріпленням за державою ролі не лише “нічного сторожа” ринку, а й ініціатора соціально-економічних зрушень в інтересах суспільства. Інституційне середовище трансформувалось одночасно зі змінами в суспільній свідомості, а нові неформальні та формальні інститути, змінюючи вже не адекватні ринковому й фіскальному менталітету старі, органічно вписувались у функціонуючу інституційну структуру. Як наслідок, традиційними для західних фіскальних систем сьогодні є доволі високий рівень оподаткування, переважно нейтральні за своїм впливом на вибір стратегії господарювання податкові механізми, активне використання позикового інструментарію збалансування бюджету і спрямованість перерозподілу ВВП на створення оптимальних умов для суспільного розвитку на основі економічного зростання.

На відміну від постсоціалістичних країн, які мають ситуацію в якій формальні ринкові інститути накладаються на стереотипи соціалістичного господарювання, що спричиняє появу специфічної практики економічної поведінки з відповідним формуванням змішаної ринкової культури. Коригування ринкових фіскальних інститутів відразу після появи ознак їх обмеженої функціональності здійснили Словенія, Чехія, Угорщина, Польща, Словаччина, Естонія, Латвія й Литва. Вони знизили високі для транзитивної економіки ставки податків, запровадили низку податкових пільг (деякі країни, зокрема, податкові канікули), а також спростили і пристосували до практики

господарювання адміністрування податків. Як наслідок, вдалося уникнути значного згортання, а в окремих випадках — активізувати розширення, господарської діяльності суб'єктів ринку, призупинити на той час доволі масштабну тінізацію економічних відносин і, відповідно, не допустити поглиблення кризи й подальшого звуження бази оподаткування. У свою чергу, зменшення податкових надходжень компенсувалося за рахунок державного запозичення, що дало змогу профінансувати виконання державою її базових функцій та першочергові заходи із трансформування соціально-економічної системи[21].

Досвід Естонії ефективний щодо мотивації платників до сплати податків. Мотивація створюється завдяки узгодженню надання безкоштовних медичних послуг із сумою сплаченого соціального податку. Зокрема, умовою надання таких послуг є сплата соціального податку принаймні на мінімальному рівні. Податки на прибуток підприємств не сплачуються із суми невиведеного капіталу, тобто інвестованого у справу. Обкладається податком саме виведений капітал. Досвід країн-учасниць ЄС доводить, що частіше більш ефективним та результативним є використання інвестиційних податкових пільг в країнах з низьким рівнем доходу. Сприятливий інвестиційний клімат розвинутих країн є привабливим для інвесторів, готових вкладати ресурси заради високих прибутків, а не через податкові пільги. При цьому надлишкове обтяження інвестора ресурсними та майновими податками може привести до навмисного ухиляння від оподаткування[20].

На нашу думку, необхідно спростити бюрократичні заходи між платниками податку та благом, яке вони отримують від сплати. Наприклад більш прозора і ефективна податкова знижка. На даний момент повернути частину податку на доходи фізичних осіб, сплаченого громадянами із заробітної плати, можна, зокрема, у разі реалізації права на податкову знижку за наслідками звітного податкового року. Податкова знижка для фізичних осіб, які не є суб'єктами господарювання, - це документально підтверджена сума

витрат платника податку - резидента у зв'язку з придбанням товарів у резидентів - фізичних або юридичних осіб протягом звітного року, на яку дозволяється зменшення його загального річного оподаткованого доходу, одержаного за наслідками такого звітного року у вигляді заробітної плати. Якщо спростити цей процес і надати можливість у поточному році власникам податкової знижки використати її за рахунок певних благ або ж відмовитись від їх використання. Це спростить процес та простимулює населення накопичувати певну суму, яка залишиться у бюджеті держави, якщо буде не виконана.

Одна із основних відмінностей між податковими системами європейських країн і України – спрощена система оподаткування. Для таких країн, як сусідня держава – Польща, притаманним є використання більш складної системи спрощення та стимулювання бізнесу. Так, відносно майже кожного податку існують податкові пільги, що знижують податковий тиск. Така практика є нормою для Західних країн.

На нашу думку, якщо залишити спрощену систему оподаткування та форматувати її до умов стимуляції малого бізнесу, можливе буде досягнення ефекту тотального європейським державам. Надати бізнесу зобов'язання до сплати окремих податків та звільнивши та/або знизивши податкові ставки для окремих видів діяльності. За різними категоріями від масштабу доходів, реінвестування у власну справу до певного роду діяльності. Це призведе до вільного входу на ринок нових підприємств, що будуть більш конкурентоспроможні з розвиненими підприємствами. Наприклад, надати пільги для підприємств, що створюють кінцевий товар та мають власне виробництво сировини, або придбану сировину вітчизняного виробництва.

Думки, щодо соціальної справедливості часто об'єднуються навколо «податку на розкіш», але його доцільність дуже спірна, наприклад у США був запроваджений в 1990 р. підвищений акцизний податок на яхти, літаки, хутра, ювелірні вироби, елітні марки автомобілів. Так, яхта вартістю більше 100 тис. дол. оподатковувалася додатковим акцизом за ставкою 10%. Однак, сподівання

на фіскальний успіх і соціальний ефект не справдилися. Всього через два роки податок прийшлося скасувати по причині його фіскальної неефективності та негативних економічних наслідків. Зокрема, як з'ясувалося, виробництво і торгівля яхтами в країні, східне і західне побережжя котрої омита океанами, – надто серйозний бізнес, котрий після введення податку скоротився на 70% з відповідними банкрутствами і безробіттям. Справа в тому, що згідно законів попиту і пропозиції виробни типу яхт мають еластичний попит і нееластичну пропозицію. Тобто, потенційні покупці яхт, зіткнувшись з високим податком, знаходять альтернативне застосування своїм коштам, а виробники дорогих розкішних яхт не можуть запросто переключитися на виробництво чогось простішого. Надходження податку мали скласти близько 2 млрд. дол. у рік, а фактично надійшло всього декілька десятків мільйонів. Кінчилися історія податку на розкіш у США не лише скасуванням, але й принизливим визнанням поразки – запровадженням стимулів для покупців розкішних яхт у формі кредиту в 2 млн. дол. з коштів федерального казначейства[1].

У 2018 році в Україні діє лише два податки на «розкіш»: податок на нерухомість і транспортний податок. Податок на розкіш, повинен вводитись як необтяжливий для підприємництва яке займається виробництвом цього товару, найбільш вигідним для України буде захист вітчизняних підприємств. Це необхідно враховувати при оподаткуванні. Наразі ефективніше буде використовувати уже закладені ставки ніж обтяжувати підприємництво новими податками. За останні роки Україна зменшила кількість не впливових податків, що позитивно відображається на фіскальній ефективності та зменшенні видатків на адміністрування.

Найбільшою проблемою низької фіскальної ефективності залишається тіньова економіка. Яка зазнала розвитку через українські реалії, що притаманні державі останніми роками. Постійне кризове становище податкової системи, неналагодженість регулятивної функції, що не має ефективної структури управління оподаткуванням. Складна правова база, швидка зміна умов

податкової політики, щорічне реформування призводить до пошуку нелегальних шляхів забезпечення довготривалого існування бізнесу. Несправедливе податкове навантаження, та легка до уникнення відповідальність за ухилення від сплати податків. Відсутність тривалий час органів контролю державних фіскальних органів. Актуальна проблема відсутності покарання за працевлаштування неофіційно, а також відсутність мотивації працівникам влаштовуватись офіційно.

Напрями розвитку податкової політики у сфері запобігання тіньовій економіці обширі, але мають істотні причини до реалізації:

1. Збільшення електронної складової діяльності і звітності підприємств, що полегшить контроль і ефективність адміністративних органів.
2. Зниження податкового тиску на населення, що стимулюватиме офіційне працевлаштування. Зниження податкового тиску на юридичні особи, що дасть можливість для довшого існування бізнесу та вилучить необхідність починати новим підприємствам ухилення від сплати податків
3. Контроль і жорстка відповідальність за порушення правомірної діяльності та ухилення від сплати податків.

Отже, існуєбагато напрямів посилення соціальної функції податкової політики держави, але мало що можна реалізувати за сучасних умов стану економіки України. Західні ефективні системи не становлять цінності для реалізації, якщо не буде враховано реалії українського бізнесу та стереотипних явищ і процесів, що залишилися після авторитарної системи. Неефективність діяльності державних налагоджених систем можливо виправити активним втручанням уряду у діяльність економіки, але таким чином, щоб не зашкодити ліберальним настроям і політиці на ринку. Дискреційна податкова політика з прямою боротьбою з внутрішньою корупцією і підприємницькою соціальною невідповідальністю вплине позитивно на розвиток населення і бізнесу в Україні. Головне, зробити це необтяжливо використовуючи досвід зарубіжних

країн (Польща, Естонія), що також виходили з радянського простору, та використовуючи податковий інструментарій, налагодити систему врегульованих фіскальних мотиваторів. Створення своєї практики виходу з кризової ситуації процес довгий і потребує значних залучень, але орієнтир на відновлювальну соціальну податкову систему Україна за останні роки отримала та має унікальну можливість налагодити діяльність податкового аспекту суспільства.

3.2. Соціальні аспекти формування ефективної податкової політики в Україні.

Соціальна аспект податкової політики характеризується рівнем сприятливих податкових умов для виконання обов'язку кожного щодо сплати податків та інших обов'язкових платежів. Таким податковим середовищем, що забезпечує населення репродуктивною фінансовою можливістю робити платежі до бюджету, мати мінімальні блага, доступні соціальні товари та послуги на ринку, середовище, яке дасть змогу розвиватись споживанню і заощадженню.

Головні проблеми соціальних аспектів формування ефективної податкової політики в Україні, на нашу думку:

1. Постійні кризові явища в Україні, що вплинули на нестабільність податкової системи, постійна потреба у збільшенні фіскального тиску та поступове зменшення тягаря в останні роки, неналагоджений процес виходу з кризових становищ, вразливість до змін у правовій системі;
2. Низькі соціальні стандарти населення і незахищеність малого бізнесу, які є підґрунтям здорової соціально-економічної країни. Розвиток за останні роки соціально спрямованих податків, але нестабільне їх становлення, недостатність вітчизняної практики у формуванні соціально-ефективної системи;

3. Низька дискреційна складова податкової політики, розвинена корупція в фіскальних органах, тінізація економіки.

Соціальна функція залежить від політики держави на всіх її рівнях, необхідно розвивати ефективність реалізації як фіскальної так і соціального аспекту податків для того, щоб формувалась відновлювальна система та вклад держави повертався у вигляді фіскального доходу. Чим вищий рівень соціальної безпеки населення, тим менший рівень втрат видатків на соціальний захист та більший об'єм податків отримає бюджет країни. Окремі показники планів і програм соціально-економічного розвитку країни залежать від показників фіскальної ефективності. Так, мінімальна заробітна плата, рівень зростання середньої зарплати у бюджетних установах, параметри розвитку освіти, культури, охорони здоров'я, соціального забезпечення, державних структур залежать від фінансових можливостей держави, визначених бюджетом, який визначений його доходами, що в свою чергу збільшуються від рівня добробуту населення.

Одне з основних питань, що постає перед сучасними науковцями, пов'язане з соціальною справедливістю оподаткування в Україні. Мотивами вирівняти, коригувати об'єм надходжень від різних верств населення. Однак, надмірне вирівнювання доходів призводить до послаблення стимулів до праці та протидіє функціонуванню ринкових механізмів господарювання, а надмірна диференціація обумовлює зростання соціальної напруженості, поглиблює соціальні конфлікти. Значне розшарування населення України за рівнем доходів, вимагає ґрунтовного аналізу рівня податкового навантаження для всіх верств населення України. Зважаючи на досвід розвинутих країн, де здійснення більшої частини податкових внесків до бюджетів перекинуто на плечі найзаможніших верств населення, актуальним постає питання дослідження податкового навантаження на домогосподарства України та його розподілу в залежності від характеристик домогосподарств[28].

Ще один аспект соціальної справедливості, необхідність ухилення від сплати податків одного підприємства, так як суб'єкти господарювання того ж самого рівня розвитку ухиляються від сплати, посилюючи свою конкуренцію, з цього слідує, що платники податків які знаходяться в рівному економічному положенні не завжди сплачують рівні суми податків.

Одним із видів податкової справедливості є пільги в оподаткуванні - це система полегшуючих заходів, що надають переваги в сфері оподаткування на основі повного або часткового звільнення платника від сплати податкового зобов'язання, повного або часткового звільнення об'єкта від оподаткування, зниження податкових ставок, використання нульової ставки та податкового кредиту, спрямованих на розвиток господарської діяльності, соціальний захист і поліпшення фінансового стану платників податків.

Досвід зарубіжних країн показує, що преференційне оподаткування має сильний потенціал, як інструмент соціального регулювання процесів у країнах з розвинутою економікою. Найбільшого поширення вони набули у сфері індивідуального оподаткування громадян. Найчастіше серед пільгових преференцій виступають: родинні пільги, пільги на дітей; пільги для осіб, що самостійно виховують дітей; пільги для осіб із фізичними вадами розвитку; ремонтно-будівельні пільги, а також окремі звільнення для військовослужбовців чи осіб, інфікованих вірусом імунодефіциту людини[23]. Застосовується своєрідна прогресивна шкала оподаткування за якої менш захищені верстви населення отримують знижку або звільнення від сплати деяких податків.

Будь-яка прогресія в оподаткуванні повинна бути зваженою та поступовою. Так, різка зміна податкових ставок притаманна Україні не дає змогу чітко проаналізувати ефективність і рівень дієвої зміни ставок. Така діяльність у сфері формування податкової політики не лише є непередбачуваною, а й може мати негативні наслідки, так як всі недоотримані

суми бюджетів України не витрачаються на репродукцію соціально забезпеченого населення.

Причинами ефективної податкової політики з соціальної точки зору може бути:

1. Взаємозв'язок платника податків зі всією системою, допомога від фіскальних органів у консультуванні ведення внутрішньої податкової політики підприємства, урахування фінансового становища домогосподарств, наявний результат у вигляді податкових знижок та інших стимулів розвитку бізнесу або соціального життя;
2. Високий рівень правової освіченості, відповідальність за ухилення від сплати податків.
3. Відповідальна сплата всіх податків.

За несвоєчасну сплату податків або ведення господарської діяльності з незначними порушеннями, передбачена лише фінансова та адміністративна відповідальність. А нормами Кримінального кодексу України передбачено покарання саме за ухилення від сплати податків, яке призвело до ненадходження до бюджету країни грошових коштів, яке полягає в стягненні штрафних санкцій та, в деяких випадках, конфіскації майна та заборону займати певні посади.

На нашу думку, доцільно додати відповідальність до суб'єктів господарювання у вигляді позбавлення права вести особисту справу протягом певного строку за злісне ухилення від сплати податків. Якщо підприємство має великий масштаб або прибуткову діяльність, налагодити тимчасове управління від державних органів, реабілітацію підприємства згідно податкових вимог, створенню структури доходу спроможної повноцінно виплачувати зобов'язання. Прибуток на період конфіскації від діяльності спрямувати на адміністрування та фінансування бюджетів.

Виплата заробітної плати в конвертах призводить до того, що у разі виникнення певних ситуацій і працівник і керівництво залишаються соціально

незахищеними. Працівник у разі хвороби, втрати роботи, отримання виробничої травми, і як її наслідок втрати працездатності або нещасного випадку отримає значно менші виплати ніж потрібно, бо збори на соціальне страхування нараховуються саме з офіційної заробітної плати. У тому разі, якщо фірма взагалі офіційно незареєстрована, то робітник взагалі залишиться без матеріальної підтримки та й ще не матиме змоги захистити свої інтереси в суді. Крім того, в такому випадку він не може розраховувати на гідну пенсію у майбутньому. Для підприємства така ситуація теж не є позитивною, бо у випадку нанесення збитків працівником його відповідальність обмежується щомісячним заробітком, тож працедавець буде отримувати матеріальну компенсацію з офіційно виданої заробітної плати такому працівнику.

В даний час роль грошових заощаджень населення, як головного катализатора економічного розвитку і зростання, багато в чому не усвідомлена. Держава спрямовує свої зусилля на відволікання заощаджень у населення для вирішення своїх поточних фінансових проблем шляхом посилення тягаря податків і збільшення податкових ставок, митних зборів та ін. Це скорочує грошові заощадження населення, які можуть використовуватися в якості інвестиційного джерела як на макрорівні, так і на мікрорівні, з точки зору індивідуального заощадника – через участь населення в ринку цінних паперів, шляхом вкладення коштів на банківські депозити, страхові поліси, житлові позики та інше, шляхом індивідуальної підприємницької діяльності[23].

Отже, напрями розвитку соціального аспекту формування ефективної податкової політики можуть бути:

- збільшення відповідальності за ухилення від сплати податків
- обмеження податкового тиску на населення, особливо з низьким рівнем доходів;
- підтримка бізнесу, мотивація займатись окремим видом справи вигідним для загальної політики держави, підтримуючи малий бізнес і початківців;

- пільгова підтримка вразливих верств суспільства;
- забезпечення ефективної зайнятості;
- стимулювання працевлаштування та соціально-трудової адаптації інвалідів;
- поживлення довгострокового страхування життя та недержавного пенсійного соціального страхування;
- підтримка функціонування неприбуткових організацій.

ВИСНОВКИ

Особливість податкової системи у реалізації соціальної функції держави полягає у необхідності вирішення питань посилення рівня видатків на забезпечення індивіда елементарними можливостями існування, розвитку та самореалізації в умовах обмеженості встановлення податкового тягара, обмеженості ресурсів і досягнення рівня соціальної захищеності наближеного до країн Європи і Північної Америки. Вплив податкової політики України на соціальний розвиток є широкоформатним, таким чином можливо:

- використовуючи податки стимулювати національну економіку, стримувати експансію ринку міжнародними зарубіжними компаніями та створити нові робочі місця і підвищити рівень життя в Україні. Надати можливість до заощадження та інвестування в свою справу підприємствами і домогосподарствами;
- впливати на навколишнє природне середовище стримуючи розвиток шкідливих викидів у повітря, воду і земельні ресурси. Також оподаткування підприємств, що шкодять екології, утворює ще одне джерело доходу держави і дає змогу інвестувати у розвиток нових технологій або рекреацію пошкоджених зон;
- збільшити прожиткові мінімуми, мінімальну заробітну плату та інші соціальні виплати, що послабить довготривалий тиск на бюджет, деяке населення втратить обґрунтованість використовувати соціальні виплати, тощо. Збільшить купівельну спроможність та об'єм заробітних плат, що збільшить фіскальну віддачу населення через сплату податків. Розвиток країни неможливий без підвищення мінімальних стандартів до рівня розвинутих країн;
- збільшити обсяги освіченого населення шляхом фінансування початкових, середніх і вищих навчальних закладів. Створювати умови

для безкоштовної освіти кожному громадянину, розвиток наукових програм тощо;

- збільшити потенціальний рівень охорони здоров'я, створюючи безоплатну медицину та будуючи нові заклади, купуючи нові технічні і транспортні засоби;
- розвивати культурне і фізичне здоров'я створюючи пільгові умови для окремих видів діяльності, а також обкладаючи додатково податками шкідливих товарів і послуг.

Вважаємо за доцільне для покращення соціальної функції за допомогою податкової політики:

- створити більш якісний зв'язок між платником податку і результатом шляхом зменшення бюрократичних процесів, створення поточних податкових компенсацій, знижок;
- встановити більш тяжкі покарання за ухилення від сплати податків, контроль виконання юридичними і фізичними особами своїх зобов'язань консультації та юридична обов'язкова підтримка за якої проблемні платники податків змушені будуть налагодити свою сплату згідно законодавству у короткий строк під наглядом державної служби.

Вважаємо за доцільне, що не може бути виконано в даний час за допомогою податкової політики, але повинно бути у перспективі найближчого майбутнього:

- створення розширеної спрощеної системи оподаткування, багаторівневої структури, яка буде стимулювати зростання розвитку бізнесу та мотивувати фізичних осіб до нарощування виробництва і збільшення податкового зобов'язання;
- зменшення податкового тягаря на населення, особливо на нижні верстви суспільства, звільнити від оподаткування незахищені верстви та направити тягар на бізнес, який в обмін на сприятливі умови

ведення справи зможуть підтримувати оновлення суспільства на економічно-активне суспільство.

Соціальна справедливість повинна бути головним орієнтиром у виконанні державою своїх функцій, захищених Конституцією України, кожен має право на блага, тому повинно адекватно вирішуватися питання видатків на соціальний захист громадян, серед яких усі повинні бути мінімально забезпечені для духовного і економічного існування на рівні обґрунтованого прожиткового мінімуму та програмами розвитку культури і спорту, безкоштовними можливостями самореалізації і розвитку, отримання належної освіти, медичного догляду і пільг окремим верствам. Особливість податкової системи у реалізації соціальної функції держави полягає у необхідності вирішення питань посилення рівня видатків на забезпечення індивіда елементарними можливостями існування, розвитку та самореалізації в умовах обмеженості ресурсів і досягнення рівня соціальної захищеності наближеного до країн Європи, Північної Америки. Податкова система повинна використовувати найоптимальнішу модель менеджменту, використовувати податок для забезпечення зацікавлених у цьому громадян та незахищених осіб, що утворить самовідновлюваний процес існування держави.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрущенко В.Л., Тучак Т.В. Морально-етичні імперативи податків та оподаткування (західна традиція): [монографія] / В. Л. Андрущенко; Т. В. Тучак. – К.: Алерта, 2013. – 384 с.
2. Бюджетна система : підруч. / за ред. С. І. Юрія, В. Г. Дем'янишина, О. П. Кириленко. – Тернопіль : ТНЕУ, 2013. – 624 с.
3. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. – М.: Наука, 1993. – 572 с.
4. Андрущенко В. Податкова держава: генезис, концепція, еволюція / В. Андрущенко // Світ фінансів. – 2008. – Вип. 3. – С. 7-15.
5. «Ціна держави» [Електронний ресурс] // режим доступу <http://cost.ua/budget>
6. Офіційний сайт Державної служби статистики України. //[Електронний ресурс]. - Режим доступу :www.ukrstat.gov.ua
7. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. //[Електронний ресурс]. - Режим доступу : www.sfs.gov.ua
8. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій : навч. посіб. / під ред. Іванова Ю.Б., Майбурова І.А. – Х. : ВД "ІНЖЕК", 2010. – 492 с.
9. Серебрянський Д. М. Методичні рекомендації щодо оцінки ефективності адміністрування ПДВ Державною фіскальною службою України / Серебрянський Д. М., Вдовиченко А. М., Зубрицький А. І. ; за заг. ред. Д. М. Серебрянського. – Ірпінь : НДІ фінансового права, 2015. – 31 с.
10. Крисоватий А., Гуцул І. Фіскальна ефективність ПДВ із ввезених на митну територію України товарів / А. Крисоватий, І. Гуцул // Економіст. – 2015. – № 5. – С. 7-9.

11. Чугунов І.Я. Бюджетна стратегія суспільного розвитку / І.Я. Чугунов // Фінансова політика як складова економічного розвитку: Всеукр. наук.-практ. конф., тези-доп., Київ : КНТЕУ, 2017. – С.40-43.
12. Юрій С. І. Сучасні тенденції розвитку європейського оподаткування та новітня парадигма податкової політики в Україні / С. І. Юрій, А. І. Крисоватий, Т.В. Кошук / монограф. – Тернопіль: ТНЕУ, 2010. – 292 с.
13. Офіційний веб-сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс] // режим доступу <http://www.treasury.gov.ua/main/uk>
14. Серебрянська Д.М. Аналіз видатків державного та місцевих бюджетів у І півріччі 2014–2017 рр. / Д.М. Серебрянська, за ред. В.М. Мазярчук – Вид. Офісу з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України, 2017.
15. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи : монографія / [П. В. Мельник, Л. Л. Тарантул, З. С. Варналій та ін.] ; за ред. З. С. Варналія. - К. : Знання України, 2008. – 675 с.
16. Податковий кодекс України від 04.10.2018 [Електронний ресурс] / Доступ до ресурсу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
17. Офіційний сайт Міністерства економічного розвитку і торгівлі України [Електронний ресурс] / Доступ до ресурсу: <http://www.me.gov.ua>
18. Крисоватий А. І., Мельник В. М., Кошук Т. В. Сутність та концептуальні основи формування податкової політики в умовах євроінтеграційних процесів. Економіка України. 2016. № 1.
19. Офіційний сайт: Податковий та митний департамент Естонії [Електронний ресурс] / Доступ до ресурсу: <http://www.emta.ee>
20. Крисоватий, А. І. Інституційне середовище фіскального регулювання соціально-економічних процесів / А. І. Крисоватий, Т. В. Кошук // Фінанси України. – 2011. – № 9. – С. 18-32.
21. Офіційний сайт Міністерства соціальної політики України [Електронний ресурс] / Доступ до ресурсу: www.msp.gov.ua

22. Заощадження домогосподарств: економічна сутність та фактори впливу / Г. М. Македон // Сталій розвиток економіки. - 2015. - № 2. - С. 151-157.
23. Сприяння працевлаштуванню окремих категорій громадян: міжнародний досвід регулювання / І. В. Мартинюк // Наше право. - 2013. - № 10. - С. 137-143
24. Kazman S. Exploring the Laffer Curve: Behavioral Responses to Taxation. UVM Honors College Senior Theses, 2014. 76 p.
25. Реформирование налоговых систем. Теория, методология и практика : [монография] / Под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова, А.И. Крысоватого. – К. : Кондор, 2011. – 352 с.
26. Соціальна політика в Україні: Монографія / О.В. Макарова ; Ін-т демографії та соціальних досліджень ім. М.В. Птухи НАН України. — К., 2015. — 244 с
27. Харазішвілі Ю.М. Можливості легалізації заробітної плати в Україні: перерозподіл соціальної відповідальності / Ю.М. Харазішвілі, О.П. Коваль, І.М. Новак // Демографія та соціальна економіка – 2013. – № 2. – С. 193–202.
28. Новицький В.Є. Податкове регулювання в системі інструментів соціально-економічного розвитку: питання методології / В.Є. Новицький // Фінанси України. - 2007. - № 10. - С. 60 -73.
29. Гвасалія Д.С. Бюджетне забезпечення соціальної функції держави : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит / Д.С. Гвасалія ; Донецький національний університет економіки та торгівлі імені Михайла Туган-Барановського. – Д., 2014. – 20 с.
30. Черенько Л.М. Специфіка формування та прояву нерівності в Україні / Л.М. Черенько // Демографія та соціальна економіка – 2013. – № 2. – С. 60–69.

31. Карлін М.І. Фінансові системи країн Центрально-Східної Європи : [навч. посіб.] / М.І. Карлін, І.О. Балак. – Луцьк : Надстир'я, 2012. – 220 с.
32. Карлін М.І. Соціальна і фіскальна політика держави: проблеми регіональної координації в умовах нового етапу глобалізації / М.І. Карлін // Демографія та соціальна економіка. – 2014. – № 2. – С. 35, 42
33. Лайко П.А. Фіскальна роль оподаткування доходів фізичних осіб і напрями її зміцнення / П.А Лайко, І.В. Шевчук // Економіка, менеджмент, агробізнес. - 2010. - Том 2. - № 1 - 2. – С. 123 - 131.
34. Василик О.Д. Податкова система України: навч. Посіб. / Василик О.Д. – Поліграфкнига. – 2009. – 478 с.
35. Офіційний сайт Кабінету Міністрів України [Електронний ресурс] / Доступ до ресурсу: <http://www.kmu.gov.ua>
36. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс] / Доступ до ресурсу: <http://www.minfin.gov.ua>
37. Податкова система: навч. посібник / І. О. Лютий, Л. М. Демиденко, М. В. Романюк та ін.; за ред. І. О. Лютого. К.: Центр учбової літ-ри, 2009. 456 с.
38. Мельник Н.В. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: монографія / Н.В. Мельник, Л.Л. Тарангул, З.С. Варналій. — К.: Вид-во "Знання України", 2008. — 675 с.
39. Петрович Й. Проблеми розвитку та шляхи вдосконалення податкової політики України / Й. Петрович // Банківська справа: зб. наук. праць. — 2008. — № 6. — С. 43-49.
40. Хілобок Ю.А. Основні напрямки реформування податкової політики України / Ю.А. Хілобок // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. — 2009. — № 2(6). — С. 114— 118.
41. Іванов Ю.Б. Проблеми розвитку податкової політики та оподаткування: монографія / Ю.Б. Іванов. — Х.: Вид-во ІНЖЕК, 2007. — 448 с.

42. Тарасюк М. Місцеві податки і збори у контексті реформування оподаткування в Україні / М. Тарасюк, І. Руденко // Вісник Київського нац. торговельно-економічного ун-ту. – 2012. – № 6. – С. 92–103
43. Турянський Ю.І. Податки як джерело формування бюджетних надходжень держави / Ю.І. Турянський // Науковий вісник НЛТУ України. – 2013. – Вип.23.18. – С.229-234.
44. Качула С.В. Реформування місцевих фінансів та реалізація соціальних пріоритетів бюджетної політики в Україні / С.В. Качула // Економічний вісник університету. Переяслав-Хмельницький державний університет імені Григорія Сковороди. – 2017. – Вип. 33/1. – С.374–379.
45. Молдован О. О. Стратегія реформування системи державних фінансів України: завдання, пріоритети, механізми : аналіт. доп. / О. О. Молдован. – К. : НІСД, 2014. – 48 с.
46. Жебчук Л. Фіскальне партнерство: ефективна взаємодія держави та платників податків / Л. Жебчук // Наукові праці НДФІ. – 2014. – Вип. 2. – С. 88-94.
47. Системна криза в Україні: передумови, ризики, шляхи подолання : аналіт. доп. / Я. А. Жаліло, К. А. Кононенко, В. М. Яблонський [та ін.]; за заг. ред. Я. А. Жаліла. – К. : НІСД, 2014. – 132 с.
48. Конституція України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>.
49. Глухова В. І. Податкові пільги як інструмент податкової політики держави / Стратегічні пріоритети в XXI столітті: матеріали II Міжнар. наук. — практ. конф., 14–15 лютого 2017 р. — Київ: СПД-ФО Пшонківський О.В., 2017. — С. 91–93.
50. Динаміка податкового навантаження в Україні в контексті реалізації податкової реформи / за ред. Т. І. Єфименко, А. М. Соколовської. – К. : ДННУ “Академія фінансового управління”, 2013. – 491 с.

51. Паянок Т. М. Ефективність податку на додану вартість та напрями його реформування в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / Т. М. Паянок ; Нац. ун-т ДПС України. – Ірпінь, 2009. – С. 7.
52. Молдаван О. О. Державні фінанси України: досвід та перспективи реформ : монографія / О. О. Молдаван. – К. : НІСД, 2011. – С. 276.
53. Лютий І.О. Податки на споживання в економіці України: підручник / І.О.Лютий, А.Б. Дрига, М.О.Петренко. — К.: Знання, 2011. — 335 с.
54. Юхименко П.І. Теорія фінансів: підручник / П.І. Юхименко, Л.Л.Лазерник; за ред. В.М. Федосова, С.І. Юрія. — К.: Центр учбової літератури, 2010. — 576 с.

ДОДАТКИ