

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: «Податки в системі державного регулювання економіки»

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

Лірника Тараса
Сергійовича

Науковий керівник
д.е.н., доцент

Пасічний Микола
Дмитрович

Керівник освітньо-професійної програми
д.е.н., с.н.с.

Макогон
Валентина
Дмитрівна

Завідувач кафедри фінансів,
д.е.н., професор,
заслужений діяч науки і техніки України

Чугунов Ігор
Якович

Київ 2020

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. Теоретичні засади справляння податків у системі державного регулювання економіки	
1.1 Сутність та значення податків у регулюванні державою економічного розвитку	5
1.2. Методичні підходи щодо формування і реалізації податкової політики країни	9
1.3 Досвід розвитку податкової системи у країнах із розвинутою і трансформаційною економікою	12
РОЗДІЛ 2. Аналіз результативності податкової політики України	
2.1. Оцінка динаміки та структури податкових надходжень зведеного бюджету	22
2.2. Емпіричне дослідження результативності вітчизняної податкової політики	28
2.3. Вплив податкових інструментів на динаміку економічного розвитку країни	34
РОЗДІЛ 3. Пріоритети удосконалення податкової політики в системі державного регулювання економіки	
3.1. Розвиток податкової політики за умов глобалізації	40
3.2. Напрями удосконалення механізму податкового регулювання в контексті забезпечення стійкого економічного зростання	46
ВИСНОВКИ	53
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	57
ДОДАТКИ	62

ВСТУП

Актуальність дослідження. Податкова політика повинна виконувати два основних завдання. Перше – це встановлення таких податків та зборів, що з одного боку забезпечать наповнення бюджетів всіх рівнів для виконання функціональних обов'язків державою та органами місцевого самоврядування, а з іншого не створять навантаження на підприємницьку діяльність. Пріоритетом державної податкової політики є варіювання між цими двома аспектами, при чому як показує практика фіскальна функція переважає над стимулюючою, оскільки на макрорівні держава забезпечує соціально-економічний розвиток і потребує значних фінансових ресурсів. Інтеграція України до Європейського Союзу актуалізує проблему уніфікації стандартів вітчизняної податкової системи під загальноєвропейські, задля спрощення процесів оподаткування закордоном та співпраці у сфері уникнення від сплати податків. У зв'язку з цим виникає проблема впровадження новітніх технологій в галузі оподаткування, що змогли б протистояти тінізації доходів з-за кордону.

Теоретико-методологічні засади функціонування податкової системи, особливості розвитку оподаткування в країнах ЄС знайшли відображення в працях вітчизняних вчених, таких як В. Андрущенко, З. Варналій, В. Вишневський, В. Геєць, А. Грищук, В. Загорський, О. Замасло, Ю. Іванов, В. Кміть, А. Крисоватий, М. Крупка, А. Лісовий, І. Луніна, Т. Мединська, О. Молдован, М. Пасічний, В. Плиса, І. Приймак, О. Сич, А. Соколовська, О. Шевченко, І. Чугунов.

Мета дослідження: розкриття теоретичних та обґрунтування практичних засад формування і реалізації податкової політики, а також систематизація і узагальнення досвіду здійснення заходів податкового регулювання в зарубіжних країнах задля їх адаптації у вітчизняну практику.

Завдання дослідження: з'ясування сутності та значення податків, розкриття теоретичних засад справляння податків у системі державного регулювання економіки та обґрунтування пріоритетних напрямів удосконалення податкової

політики країни, а також дослідження методологічних підходів та систематизація зарубіжного досвіду у сфері формування і реалізації податкової політики, здійснення оцінки динаміки та структури податкових надходжень зведеного бюджету; визначення впливу податкових інструментів на соціально-економічний розвиток; обґрунтування напрямів розвитку податкової політики країни за умов глобалізації.

Об'єкт дослідження: податки в системі державного регулювання економіки.

Предмет дослідження: теоретико-методологічні положення та механізми податкового регулювання як інструменту державного впливу на економічний та соціальний розвиток.

Методи дослідження: в процесі дослідження були використані такі методи дослідження як: аналогії – для порівняння результатів та етапів розвитку податкових систем зарубіжних країн з вітчизняною, узагальнення – для визначення основних проблемних моментів та запропонувати шляхи вирішення та економіко-статистичний метод – як інструмент для подальшого аналізу даних, системного підходу – дослідження впливу податків на функціонування системи вцілому та розгляд податку як елементу загальної економічної системи, діалектичний метод – дослідження як податкові надходження, зокрема їх кількість, впливають на соціально-економічний розвиток держави, наукового абстрагування- виділення основних проблемних та перспективних моментів в оподаткуванні, аналізу та синтезу – виокремлення із загальних даних окремих частин для дослідження, з метою подальшого впровадження у системі та встановлення нових зв'язків.

Наукова новизна: обґрунтування пріоритетних напрямів розвитку державної податкової політики на середньострокову перспективу.

РОЗДІЛ 1

Теоретичні засади справляння податків у системі державного регулювання економіки

1.1. Сутність та значення податків у регулюванні державою економічного розвитку

Економічний розвиток України є об'єктом регуляторного впливу податкової політики держави, чий фіскальний та стимулюючий аспекти балансують залежно від поточного економічного стану та суспільних потреб, в результаті чого проявляється її регуляторна функція. Дотримання балансу інтересів суспільства, держави та суб'єктів господарювання в сфері оподаткування безпосередньо формує ефективність проведення податкової політики.

Проте, практика реалізації податкової політики демонструє наявність замкненого кола щодо дотримання балансу зазначених інтересів, зокрема: підвищення рівня податкового тиску спричиняє зниження рівня економічного розвитку та одночасне підвищення рівня соціального розвитку за рахунок зростання соціальних видатків, і, навпаки, зниження рівня податкового тиску спричиняє підвищення рівня економічного розвитку та одночасне зниження рівня соціального розвитку [48].

Інституціоналізація ринкових відносин і формування нових підходів державного регулювання економіки посилили регулюючу функцію податків. Податки почали розглядатись як одна із форм економічних відносин з розподілу та перерозподілу національного доходу відповідно до потреб фінансування державних витрат; фактично це економічний фундамент функціонування держави і найважливіша форма регулювання ринкових відносин [20]. Таким чином, відбувся важливий перехід від розгляду податків як форми стягнення ресурсів до їх розуміння як системи відносин. Звідси актуалізуються поняття податкової системи і податкової політики, які розкривають особливості організованої мобілізації ресурсів з допомогою податків та подальшого їх перерозподілу. Якщо податкова система являє собою сукупність встановлених у країні податків, зборів

і платежів, які взаємно пов'язані між собою та органічно доповнюють один одного, але мають різну цілеспрямованість [25], то податкова політика є діяльністю державних органів влади, спрямована на встановлення, регламентування, справляння податків шляхом розподілу і перерозподілу ВВП, з метою формування централізованих фондів і виконання функцій, покладених на державу [8]. При формулюванні основних положень податкової політики виникає проблема вирішення конфлікту інтересів (наприклад, між державою і платником податків), оскільки найчастіше поліпшення положення однієї групи відносин відбувається за рахунок погіршення іншої; дійсне поліпшення умов існування можливе лише тоді, коли певні заходи (зміни, реформи) підвищують добробут усіх, або коли добробут одних поліпшується, а інших не погіршується [24].

Завдання податкової політики полягає в тому, щоб, забезпечуючи необхідний обсяг надходжень до бюджетів усіх рівнів для виконання функцій держави, одночасно спонукати економічних агентів орієнтувати бізнес-діяльність у напрямках, котрі є пріоритетними для сильної, конкурентоспроможної держави [27]. Більш детально описано в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Вплив податків на діяльність економічних агентів та споживачів

Податки і обов'язкові платежі	Характеристика впливу	Форма впливу
ПДВ	Варійований вплив залежно від галузі, діяльності, товарів, що виробляються, фінансових можливостей покупців. Може негативно впливати на діяльність підприємства у разі застосування високих ставок, оскільки зростає лаг між сплатою податкового зобов'язання та податкового кредиту.	<ul style="list-style-type: none"> - загальне підвищення цін; - обмеження купівельної спроможності споживачів; - обмеження обсягів виробництва та реалізації продукції; - нагромадження нереалізованих товарів; - тимчасове

Продовження таблиці 1.1

Акцизний податок	Опосередкований вплив, оскільки безпосередньо входить до вартості основної частини продукції підприємства й відшкодовується її покупцями	<ul style="list-style-type: none"> - збільшення витрат на виробництво та кінцевої вартості продукції; - зменшення прибутку.
Мито		
Загальнодержавні та місцеві податки і збори які відносяться на витрати підприємств	Опосередкований вплив, оскільки тягар сплати переноситься на споживачів продукції	<ul style="list-style-type: none"> - збільшення витрат на виробництво та зменшення прибутку; - збільшення кінцевої вартості продукції; - дестимулювання діяльності ФОП.
ЄСВ		
Податок на прибуток підприємств	Визначає виробничі можливості підприємства, вибір політики відтворення, напрями його розвитку	<ul style="list-style-type: none"> - прямий розподіл прибутку; - пряма залежність між величиною податків та поточними витратами господарської діяльності.

Складено автором за джерелом [27]

Узагальнене розуміння податків як форми економічних відносин з перерозподілу доходу доповнюється більш детальним їх функціональним розглядом. Функція дозволяє розкрити практичне значення того чи іншого явища та процесу. Кожен учений, звертаючись до теорії податків, так чи інакше торкається їх функціональної значимості. Ефективність реалізації податкових функцій доводить, наскільки якісно організована система податків та реалізується податкова політика. Як правило, українські і зарубіжні вчені зводять функції податків до трьох основних – фіскальної, соціальної або розподільчої і регулюючої, хоча й мають місце виділення економічної, стимулюючої (заохочувальної), дестимулюючої (обмежувальної), накопичувальної,

контрольної, структуротворної та інших функцій. Комплексне вивчення різних підходів учених до виділення функцій податків знаходимо у праці Ю. Іванова, який обґрунтовує біфункціональний підхід до податків як економічної категорії з виділенням фіскальної та регулюючої функцій [37]. На наш погляд, базові функції податків слід диференціювати в розрізі фіскальної, соціальної і регулюючої. Доповнюючи їх більш широким значенням податків, можемо визначити функціональну значимість. Вона охоплює не лише конкретні функції, які розкривають практичну роль податків, але й їх стратегічне значення, яке важливо розуміти і коригувати. Підкреслюємо збалансовуючу функціональну значимість податків.

Регулятивна функція податків, хоча і вважається похідною від фіскальної, відіграє провідну роль у системі фінансових важелів держави. Водночас суб'єктивна цілеспрямованість податкового втручання у соціально-економічні процеси не завжди приводить до досягнення бажаних наслідків. З огляду на це, використання податків як фінансових інструментів має ґрунтуватися на оптимальному поєднанні критеріїв фіскальної достатності, економічної ефективності, соціальної справедливості. Перший полягає у формуванні адекватного бюджетній моделі суспільного розвитку податкового механізму, тобто рівень та обсяг фіскального втручання не повинні приводити до зменшення величини бюджетних надходжень. Другий ґрунтується на створенні сприятливих умов для розвитку підприємництва, підвищення його ефективності як основної передумови нарощування економічного потенціалу країни. Третій зумовлений потребою реалізації соціальних гарантій населенню, насамперед малозабезпеченим його верствам, шляхом диференціації податкового навантаження залежно від реальної платоспроможності платників – фізичних осіб. Водночас, виступаючи засобами тиску та інструментами втручання в розподільчі і перерозподільчі фінансові процеси, податки сигналізують про кількісні та якісні співвідношення між складовими вартісної структури суспільного відтворення. Як наслідок, це створює передумови для використання податків як інструментів контролю. Визначеність категоріального апарату

податку, його теоретична концептуалізація та наукова обґрунтованість є важливою запорукою побудови раціональної податкової системи. У цьому контексті доцільно здійснити комплексне дослідження внутрішніх характеристик і функціонального призначення різних форм і методів оподаткування. У найбільш узагальненому вигляді всі податки можна згрупувати за типовими ознаками, здійснивши їх наукову класифікацію. Остання, на думку вітчизняних науковців, дасть змогу ґрунтовніше висвітлити сутність і функції податків, відобразити їх роль у податковій політиці держави, напрям і характер впливу на економічні процеси в суспільстві [49].

Зрозуміло, що будь-яке суспільство характеризується безмежними потребами, рівень задоволення яких стрімко зростає разом із підвищенням рівня матеріального добробуту. Податки відіграють значно сильнішу збалансовуючу роль, аніж може видаватись. Закладення їх у ціни обмежує споживчі потреби, а вилучення з доходів фізичних осіб – купівельну спроможність. Те саме стосується і бізнес-середовища. Залежно від рівня споживання і його наслідків у державі можна коригувати дані параметри з допомогою податкового інструментарію.

1.2. Методичні підходи щодо формування і реалізації податкової політики країни

Податкова політика як регулятор економічного розвитку може реалізуватися на державному рівні та на рівні суб'єктів підприємницької діяльності, макро- і мікрорівні відповідно. Розглядаючи макрорівень, доцільно сказати, що податки за своєю суттю та податкова політика загалом впливає на загальний рівень попиту, який може бути споживацьким, до складу якого належать, наприклад, податок на доходи фізичних осіб, загальний рівень попиту в країні (податок на прибуток підприємств) та загальний рівень цін (акциз). Саме тому податкову політику доречно використовувати під час вирішення багатьох питань, до яких передусім належить стабільність розвитку економіки держави. Щодо мікрорівня впливу податків, то за будь-яких умов держава шляхом регулювання та диференціації

певних умов оподаткування може впливати на загальний рівень зацікавленості підприємницьких структур у розвитку тих чи інших галузей.

Саме через оподаткування формуються фонди, за рахунок яких держава:

- 1) фінансує деякі витрати на просте і розширене відтворення у народному господарстві;
- 2) фінансує соціальні програми: пенсійного і соціального забезпечення, освіти, охорони здоров'я та ін.;
- 3) забезпечує свою оборону і безпеку;
- 4) утримує законодавчі, виконавчі та судові органи державної влади й управління;
- 5) надає кредити і безоплатну допомогу іншим країнам [50].

Податкова політика держави ґрунтується на таких принципах:

- 1) сума сплаченого податку повинна бути еквівалентною вартості отримуваних від держави благ і послуг;
- 2) об'єктом оподаткування може бути тільки дохід, а не його джерело і розмір витрат;
- 3) податок має бути пропорційним доходу;
- 4) всі податки повинні мати цільове призначення;
- 5) умови оподаткування мають бути простими і зрозумілими платникові;
- 6) платники податків мають бути проінформовані урядом про використання сплачених ними податків;
- 7) нові податки вводяться тільки на покриття відповідних витрат, а не для ліквідації бюджетного дефіциту [2].

Важливим чинником під час застосування податкової політики як регуляторного важеля економічного розвитку є низка обмежень щодо використання податкової політики як регулюючого чинника:

- 1) податкова політика не в змозі вирішити всі питання з приводу економічного розвитку. Доцільним прикладом виступає проведення Національним банком України грошово-кредитної політики в разі потреби в стриманні інфляційних процесів у країні і стабілізації національної валюти загалом;

2) неможливо з точністю передбачити, до яких наслідків призведе та чи інша маніпуляція у сфері оподаткування, оскільки податкова система знаходиться у взаємозв'язках і взаємозалежностях з економічною системою, кожна з яких перебуває у постійному розвитку;

3) зміни, що вносяться до Податкового кодексу України та у сфері оподаткування, загалом не відповідають потребам часу, тобто приймаються запізно, саме тому податковій системі бракує мобільності;

4) податкова політика насамперед розглядається як засіб поповнення державних доходів шляхом вилучення податків із населення, а не з погляду її забезпечення відтворювального процесу [33].

Варто зазначити що, методологічні підвалини формування реалізації податкової політики нині обгрунтовані недостатньо. Так, В. Гончарова зазначає: «Методологія організаційно-управлінського аспекту реалізації податкової політики у фаховій літературі характеризується певною відсутністю єдиного понятійного апарату» [35].

Обгрунтовуючи методологічні підходи зазвичай за основу беруть такі принципи:

- 1) орієнтація на вектори суспільного розвитку України, які направлені на євроінтеграцію;
- 2) оптимальність податків; сприяння розвитку регіонів, малого і середнього бізнесу;
- 3) доступність для розуміння положень податкового законодавства;
- 4) ефективність функціонування податкових (фіскальних) структур [45].

З метою досягнення ефективності податкової політики використовують систему податкових регуляторів, а саме:

- 1) загальна структура податків;
- 2) рівень податкової віддачі;
- 3) альтернативні системи та спеціальні режими оподаткування;
- 4) коригування складу платників податків, податкових ставок та бази оподаткування;

5) податкові преференції, принципи оподаткування.

Вміле використання інструментів податкових регуляторів дає змогу формувати достатній рівень податкових надходжень та гідний рівень соціально-економічного розвитку держави [34].

Отже, при визначенні та впровадженні методології податкової політики визначають велику кількість чинників, що впливають на її реалізацію. Нехтування хоча б одним аспектом призводить до криз в соціально-економічному житті країни. І навпаки надмірний акцент на якомусь із пунктів призводить до диспропорцій.

1.3. Досвід розвитку податкової системи у країнах із розвинутою і трансформаційною економікою

У різних країнах світу по різному були сформовані податкові системи. Тільки у післявоєнні роки ми бачимо схожість між розвитком в оподаткуванні, через проведення економічних реформ по відбудові постраждалих країн. Для проведення даних реформ необхідно було мати велику кількість коштів, що реалізовувалися через збір великої кількості податків та зборів, що за розмірами перевищували довоєнні в декілька разів. Сучасні вектори світового розвитку побудовані на використанні інформаційного інтелектуального капіталу, що дає змогу посилювати здатність суб'єктів господарювання до швидких інформаційно-технологічних змін [7].

Однак разом з тим у світі виникають негативні процеси та кризи, що тягнуть за собою дизбаланси в економіці. Так унаслідок фінансово-економічної кризи в більшості країн світу скоротились бюджетні надходження податків і обов'язкових зборів. Наприклад, серед країн Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) таке скорочення протягом 2007-2009 років спостерігалось в 27-ми із 34 країн і становило в середньому 1,5 в. п. відносно ВВП. Особливо сильного удару світова фінансова криза завдала таким країнам ОЕСР як: Австралія, Ізраїль, Нова Зеландія, Польща, Чилі, США, де бюджетні

надходження податків і обов'язкових зборів у 2009 р. зменшилися порівняно з 2007 р. більш ніж в 3 в. п. відносно ВВП, а в Іспанії та в Ісландії - більш ніж на 6 в. п.[21].

Експерти Інституту економіки та прогнозування НАН України вже аналізували ініціативи різних країн щодо застосування заходів бюджетно - податкової політики з метою виходу із фінансово-економічної кризи. Значна увага при цьому приділялася зменшенню бюджетних ризиків обумовлених, перед усім ухиленням від сплати податків та надмірним податковим навантаженням на фінансові ресурси підприємств [43]. Однак на скільки ми знаємо про кризу 2007 - 2009 рр. причинами зниження податкових надходжень стало збільшення кількості безробітних та зменшення підприємницької активності. Тому виходом для відновлення ефективності податкової системи країн світу було спрямоване на відновлення економічної та інвестиційної активності суб'єктів господарювання. З огляду на це в багатьох країнах ЄС та ОЕСР у 2008 - 2014 рр. змінились умови оподаткування прибутку підприємств та доходів фізичних осіб, що стосувались розміру ставок і нарахування їхньої бази [6]. Так, із метою підвищення економічної активності уряди більшості країн ОЕСР знизили ставки податку на прибуток підприємств, що включає не лише зменшення самої ставки цього податку, яка встановлюється на центральному рівні, цю процедуру провели 20 країн. Зокрема в Німеччині сукупна ставка на прибуток підприємств була зменшена з 38,9 до 30,2% (зберігається дотепер) за рахунок скорочення ставки цього податку на центральному рівні (з 26,4 до 15,8 %) та ставки місцевого податку на бізнес (із 17 до 14,4 %). У Швейцарії сукупна ставка податку на прибуток підприємств зменшилася з 21,3% до 21,1% за рахунок зниження ставки місцевого церковного податку , який сплачується з прибутку підприємств. У Канаді скасовано надбавку до ставки податку на прибуток підприємств , що встановлювалась на федеральному рівні, в результаті чого сукупна ставка цього податку зменшилася із 34 до 31,4 %. Ряд країн планує зменшення ставки податку на прибуток також у майбутньому. Наприклад, Франція починаючи з 2017 року поступово скорочуватиме цю ставку до 28 % у 2020 р., тобто на 6,4 в. п. [54].

Окрім зміни податкових ставок у деяких країнах запроваджені нові податкові пільги, зокрема щодо витрат на проведення науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт (НДДКР), а також дохід від інтелектуальної власності. Такі пільги мають прямий вплив на інвестиційну діяльність суб'єктів господарювання. Станом на 2014 р. вони діяли в 28 країнах. Наприклад, в Угорщині підприємствам дозволене "подвійне вирахування" витрат на проведення НДДКР із оподаткованого прибутку, а у Франції виплачується компенсація з бюджету, якщо їм упродовж трьох років не вистачило прибутку для відшкодування витрат на проведення НДДКР шляхом вирахування їх з оподаткованого прибутку.

Фінансово-економічна криза негативно позначилась на бюджетних доходах від оподаткування нерухомого майна. Основною перевагою податку на нерухомість порівняно з іншими податками на доходи є не мобільність його бази та обмежені можливості ухилення від його сплати. Зазначене робить оподаткування нерухомості привабливішим з точки зору надійності формування дохідної частини бюджету [19]. Через ризик загострення проблеми бюджетного дефіциту внаслідок зниження номінальних ставок основних бюджетоутворюючих податків (на доходи фізичних осіб і на прибуток), а також внесків до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування та надходжень від оподаткування нерухомого майна й екологічних податків, уряди багатьох країн вдаються до розширення податкових баз із метою акумуляції додаткових податкових надходжень передусім шляхом скасування багатьох податкових пільг, а також залучення до бюджету нових податків на високі доходи (додаток А). Так, у Великобританії запроваджений податок на банківські установи - так званий банківський податок, у Італії - надбавку до ставки податку на прибуток підприємств паливно-енергетичного сектору - так званий податок Робіна , оскільки ці підприємства отримують надприбуток через високі ціни на паливно-енергетичні ресурси.

У Словаччині у 2014 р. ухвалено введення мінімального податку на прибуток підприємств - податкові ліцензії для підприємств котрі є збитковими або

нарахований податок на прибуток яких менший за встановлений граничний розмір. У 2015 р. мінімальний податок закріплений на рівні 480 - 960 євро на рік для малих підприємств, чий оборот становить менш ніж 500 тис. євро, 2280 євро для великих підприємств, чий оборот складає більше 500 тис. євро. Мінімальний податок на прибуток підприємств у Словаччині запроваджено з метою боротьби з ухиленням від сплати податків, частка котрих, за оцінками податкового управління країни, у 2012 році перевищувала 19 % [56].

У 17 країнах за період з 2011 - 2014 рр. було збільшено ставку податку на прибуток та доходи фізичних осіб від капіталу та приросту капітальної вартості активів, зокрема дивіденди й проценти. Підвищення рівня оподаткування доходів від капіталу фізичних осіб можна обґрунтувати тим, що ці види доходу, по - перше, є нетрудовими, по - друге, властиві переважно заможним верствам населення, а отже, такий захід із поліпшення стійкості державних фінансів, з точки зору забезпечення принципів оподаткування, є більш справедливим. З таких самих міркувань уряди 21 країни у 2007 - 2013 рр. підняли максимальну ставку податку на доходи фізичних осіб, якою обкладаються найвищі доходи та найбагатші верстви населення. Разом з тим слід зазначити, оскільки податок на приріст капітальної вартості активів та податок на дивіденди утримуються з доходів від капіталовкладень висока ставка таких податків може відштовхувати потенційних інвесторів. У переважній більшості країн дивіденди оподатковуються двічі: спочатку на рівні підприємства - емітента у складі оподаткованого прибутку, а згодом на рівні акціонера - фізичної особи. Лише дві країни ОЕСР уникають проблеми "подвійного оподаткування" дивідендів - у цих державах вони оподатковуються у складі розподіленого прибутку підприємств (Естонія) та оподаткованого прибутку підприємств (Словаччина) за ставками відповідно 21 і 19 % [16].

Розглянемо доходи від податкових надходжень країн Європи із впровадженими змінами в період з 2002-2018 рр.

Таблиця 1.2

Загальні надходження від податків та соціальних внесків (у % до ВВП)

	2002	2007	2012	2015	2016	2017	2018
Євросоюз	38.6	39.2	39.5	39.6	39.9	40.2	40.3
Євро зона	39.7	40.1	40.9	41.3	41.3	41.5	41.7
Бельгія	46.6	45.5	47.8	47.4	46.6	47.0	47.2
Болгарія	27.8	31.6	26.7	29.1	29.1	29.4	29.9
Чехія	33.4	34.5	34.3	34.1	34.8	35.4	36.2
Данія	47.0	47.7	46.9	47.3	46.8	46.8	45.9
Німеччина	39.6	39.3	39.7	40.0	40.5	41.0	41.5
Естонія	31.1	31.1	31.7	33.3	33.8	32.9	33.0
Ірландія	29.1	32.1	29.2	23.8	24.0	23.1	23.0
Греція	34.6	33.5	38.8	39.6	41.5	41.5	41.5
Іспанія	34.1	37.3	33.3	34.7	34.4	34.7	35.4
Франція	44.1	44.5	46.5	47.7	47.6	48.3	48.4
Хорватія	37.7	37.0	35.9	37.3	37.8	37.8	38.6
Італія	39.7	41.5	43.4	43.1	42.4	42.1	42.0
Кіпр	28.0	36.1	31.7	33.2	32.4	33.3	33.8
Латвія	28.1	28.6	29.3	30.3	31.4	31.6	31.4
Литва	29.0	30.4	27.3	29.3	30.0	29.8	30.5
Люксембург	38.8	37.5	39.8	38.4	38.3	39.1	40.7
Угорщина	37.6	39.5	39.3	39.1	39.6	38.4	37.6
Мальта	30.8	34.2	33.7	31.6	32.1	32.9	32.7
Нідерланди	35.9	36.1	36.1	37.5	38.9	39.2	39.2
Австрія	44.1	41.6	42.6	43.9	42.5	42.4	42.8
Польща	34.1	35.5	33.0	33.4	34.4	35.0	36.1
Португалія	33.9	35.0	34.4	37.0	36.6	36.5	37.2
Румунія	28.5	29.0	27.8	28.1	26.6	25.8	27.1
Словенія	38.5	38.3	38.2	37.9	38.0	37.6	37.9
Словаччина	33.0	29.3	28.8	32.8	33.3	34.3	34.3
Фінляндія	43.4	41.5	42.5	43.6	43.9	43.1	42.4
Швеція	45.6	45.7	42.8	43.3	44.7	44.7	44.4
Велика Британія	33.2	35.0	34.3	34.1	34.7	35.0	35.1
Ісландія	33.9	38.7	34.0	35.4	50.8	37.6	36.9
Норвегія	42.5	42.3	41.7	38.7	39.2	39.1	40.2
Швейцарія	27.7	26.3	27.0	27.6	27.7	28.5	28.1

Складено автором за джерелом [10]

Як бачимо за встановлений період відсоток надходжень від оподаткування зріс майже всіх країнах, за виключенням деяких де законодавство стало більш лібералізованим, таких як: Фінляндія, Швеція, Данія. У цих країнах значна частка перерозподілу податків через бюджет.

Після досвіду країн ОЕСР, розглянемо податкову систему найрозвиненішої країни світу - США. Економіка США - найбільша та найбільш диверсифікована економіка, що утримує лідерство в світі вже на протязі 100 років. Сполучені Штати є федеративною республікою з автономними державними та місцевими органами влади. У США податки накладаються на кожному з цих рівнів. Це одна з двох країн у світі (друга країна - Еритрея), у якій прибуток нерезидентів оподатковується та тарифікується таким же чином, як резидентів [51]. У цій країні найрозвиненіша податкова система в якій переважають прямі податки над непрямими у відношенні 7:3 [15].

До числа основних в Америці належать податки на доходи, що сплачуються фізичними особами та корпораціями; податок на соціальне забезпечення; податок на майно юридичних осіб та податок на майно, що переходить у порядку спадкування або дарування, які стягуються тільки на рівні штатів і місцевих органів влади; акцизи. Якщо у більшості Європейських держав основним є податок на додану вартість, то в США він відсутній [22]. Розглянемо систему федеральних податків. У центрі знаходиться індивідуальний прибутковий податок, забезпечуючи близько 49% податкових надходжень до федерального бюджету. Цей податок аналог українського податку на доходи фізичних осіб. Максимальна ставка індивідуального податку в Сполучених Штатах складає 39,6 % . Ставка податку застосовується до різних джерел доходу: заробітна плата, дивіденди, відсотки [55].

Особи мають право претендувати на пільги для себе і будь - яких утриманців, яких вони підтримують. Особиста пільга діє так само, як податкове вирахування: це зменшує оподатковуваний дохід. Персональний розмір пільги щорічно індексується згідно росту темпів інфляції.

На другому місці за питомою вагою у доходах знаходяться цільові соціальні податки або внески у фонди соціального страхування: податок для фінансування програм соціального страхування, податок для медичного обслуговування, податок на фінансування допомоги по безробіттю. Щодо податку на прибуток корпорацій, то він складає близько 10 % доходів федерального бюджету.

Головним інструментом підтримки та стимулювання бізнесу в США є застосування для нього більш м'якої системи оподаткування. З цією метою в Американському законодавстві при справлянні податку на доходи юридичних осіб застосовується велика кількість пільг. Найбільш поширені податкові кредити бізнесу з метою стимулювання інвестицій (регулярний податковий та інвестиційний кредит) [57]. Особливістю американського податку на прибуток корпорацій полягає в тому, що максимальна ставка стягується лише на основі прибуткового податку з дивідендів. Саме в такий спосіб сплачує податок на прибуток більшість американських корпорацій.

Прибуток одержаний корпорацією підлягає подвійному оподаткуванню: перший раз, як дохід індивідуальної господарської одиниці, а другий, як прибуток після сплати корпоративного податку, що підлягає розподілу між акціонерами. В результаті сукупний тягар обох податків може сягати або ж навіть перевищувати 60 %. Крім розглянутих індивідуального і корпоративного прибуткових податків, у США справляється альтернативний мінімальний податок, який був запроваджений у 1969 році з метою запобігання зменшення платниками з високим рівнем доходів податкових зобов'язань шляхом зловживання пільгами, знижками і кредитами, передбаченими для податку на прибуток корпорацій. Альтернативний мінімальний податок прийнято, щоб примусити тих хто має право на численні пільги, хоч що-небудь платити. Американські фахівці так оцінили цю форму оподаткування: " Альтернативний мінімальний податок - ще один доказ відсутності внутрішньої логіки в нашій податковій системі...Такий податок є визнанням невдачі. Він демонструє не тільки дефекти системи, але й нездатність Конгресу впоратися з ними" [46]. Акцизи в США забезпечують приблизно 4% доходів федерального бюджету (близько 70 млрд. дол.). Акцизи

встановлені на нафтопродукти, алкоголь, тютюнові вироби, шини, знаряддя для мисливства та рибальства, транспортні та комунікаційні послуги.

Помітна особливість американської системи федеральних податків - відсутність податку на додану вартість, що вочевидь суперечить загальносвітовій тенденції. Дискусії навколо цього податку ведеться в США давно, але уряд так і не наважився запровадити ПДВ на федеральному рівні. Можливі причини полягають в тому, що проти виступають впливові ділові кола, з погляду яких ПДВ не надає реальних конкурентних переваг американським корпораціям на внутрішньому ринку та у зовнішніх економічних зв'язках.

Що стосується країн Європи розглянемо податкову систему на прикладі Німеччини та Франції. Система оподаткування є складною та розгалуженою. Вона будується на принципах звітності та інформованості. Кожного місяця громадянам та не громадянам на пошту приходять електронні листи з інформацією, а також існує персональна допомога з боку спеціальних консультантів. Зведений бюджет складається з трьох рівнів: центральний бюджет, бюджет 16 федеральних земель та бюджети місцевих органів самоврядування (комун). Бюджети земель, спочатку нерівномірно розподіляються вертикально, а згодом горизонтально для фінансової "рівності" - від високоприбуткових регіонів (Баварія, Вюртемберг, Північний Рейн-Вестфалія) на користь "менш розвинених" економічно (Саксонія, Шлезвіг-Голштейн) проходить перерозподіл податкових зборів, додатково фінансово "слабкі" землі отримують державні дотації. Загальні правила оподаткування в Німеччині регулюються Законом "Порядок справляння податків". Загалом принципи на яких базується податкова система були сформовані ще Л. Ерхардом :

- а) податки повинні бути по можливості мінімальними;
- б) повинна враховуватися економічна доцільність справляння податку;
- в) податки не повинні перешкоджати вільній конкуренції;
- г) податки повинні відповідати структурній політиці держави;
- д) система оподаткування повинна будуватися на повазі приватного життя платника

податків, дотримання комерційної таємниці по всіх операціях;

е) в системі має бути виключено подвійне оподаткування, зокрема комерційної діяльності;

є) податки повинні забезпечувати справедливий розподіл доходів в суспільстві;

ж) величина податків повинна знаходитися у відповідності з розміром, що надаються державою послуг [30].

Що стосується Франції, то це одна з небагатьох країн, де переважає непряме оподаткування. Податкова система складається з багатьох різноманітних податків, серед яких виділяються три основні: податок на доходи фізичних осіб (ставки 10,5 - 54 %), податок на прибуток корпорацій (36,66 %) та податок на додану вартість (20,6 %). Податок на доходи фізичних осіб сплачують як резиденти, так і не резиденти. Резидентом вважаються громадяни, що відповідають критеріям податкового кодексу - " доміцилію ". Всі решта сплачують тільки податок на дохід зароблений в країні.

Щодо корпоративних податків, то вони сплачуються переважно з товариств таких як: акціонерні товариства, прості акціонерні товариства, товариства з обмеженою відповідальністю, акціонерні командитні товариства. У їх складі виділяють товариства-резиденти і товариства-нерезиденти. Оподатковуваний прибуток визначається на основі результатів податкового обліку після здійснення численних відрахувань. Амортизаційні витрати знижують суму, що підлягає оподаткуванню, навіть якщо вони відображені в бухгалтерському обліку.

І нарешті податок на додану вартість. Платниками цього податку є підприємства, які займаються купівлею-продажем і мали річний оборот 500 000 французьких франків, та підприємства, що надають послуги і мали оборот 175 000 французьких франків за рік. Такі організації не відчують даного податку. При продажу товару підприємство компенсує всі свої витрати на ПДВ у виробництві й обороті та додає ПДВ на знову створену на підприємстві вартість. Ця частина ПДВ, яка включена в ціну продажу, і відраховується державою. Загалом весь тягар ПДВ лягає на кінцевого споживача [31].

За територіальним поділом Франція є трирівневою державою та складається з: комун, департаментів та регіонів. Процес децентралізації у Франції набув поширення з прийняттям у березні 1982 р. Закону "Про права і свободи комун, департаментів, регіонів". Французькі комуни, як правило, незначних розмірів і з невеликою кількістю населення. При цьому більше 30 % видатків органів місцевого самоврядування (як і дефіцит) покриваються централізованими коштами. Таким чином на кожному з цих територіальних одиниць приймаються податки, які можуть бути відсутні в інших комунах, департаментах чи взагалі на загальнодержавному рівні. На сьогоднішній день фінансова діяльність органів місцевого самоврядування Франції характеризується низьким зростанням податкових ставок, зменшенням заборгованості й зростанням витрат на управління. Дані процеси позитивно впливають на податкову систему країни в загальному, оскільки податки збираються для потреб кожного міста, комуни, департамента безпосередньо на місцях і контроль проводять органи місцевого самоврядування, при чому як зазначалось вище вони також самостійно встановлюють податкові ставки, що дозволяє відстежувати соціально - економічну ситуацію на місцях (рівень заробітної плати, наявність майна тощо).

Розглянувши дане питання ми розібрали, яким чином побудовані податкові системи країн світу та з якими проблемами і шляхами їх вирішення мали справу вище зазначені країни. Ми детально вивчили податкову систему Сполучених Штатів Америки, Німеччини та Франції, а також тенденції розбудови оподаткування в менш розвинених країнах світу (Словаччина, Естонія, Польща тощо). Дані країни по своєму відновлювались після кризи 2008 року та провели ряд важливих реформ та рішень, що є корисними для будь-якої країни на шляху економічного розвитку. Також важливо зазначити, що тематика побудови податкової системи є важливою та висвітлена в багатьох іноземних виданнях та вивчається багатьма вченими - економістами.

РОЗДІЛ 2

Аналіз результативності податкової політики України

2.1. Оцінка динаміки та структури податкових надходжень зведеного бюджету

Започаткування трансформації системи управління фінансами країни у напрямі переходу до середньострокового планування, реформування податкової та бюджетної систем, виконання ключових показників державного бюджету у 2016 р. стали важливими кроками у забезпеченні необхідного рівня макроекономічної стабільності. Поступове відновлення економічної стабільності в державі та покращення фінансових результатів функціонування суб'єктів господарювання, зниження податкового навантаження на загальний фонд оплати праці здійснило позитивний вплив на систему формування надходжень до Зведеного бюджету України, однак, реформування податково-бюджетних відносин у напрямі фіскальної децентралізації продовжується, що обґрунтовує необхідність проведення аналізу структури та динаміки податкових надходжень до Зведеного бюджету України.[5]

Показники доходів державного бюджету України у 2016 р. демонстрували позитивну динаміку, так, у 2016 р. доходи Державного бюджету становили 503,9 млрд грн, що на 94,5 млрд. грн., або на 23,1 % більше за аналогічний показник 2015 р.

Станом на на 31.12.2017 було отримано доходів бюджету 793,265 млрд. грн., з них 627,153 млрд. грн., що на 123,2 млрд.грн. більше від попереднього або на 24,5%. Приріст спостерігається позитивним і на майже такому ж рівні як і в попередній рік.

Податкових надходжень у 2018 році було зафіксовано на рівні 753,8 млрд.грн. і порівняно з показником минулого року приріст спостерігався на відмітці у 126,6 млрд.грн. або на 20,2%. Тим не менш загальна кількість доходів становила 928,1 млрд.грн. і порівняно з 2017 роком даний показник показав

приріст 134,8 млрд.грн., що означає незначне посилення ролі неподаткових надходжень.

Загалом за 2019 рік було зібрано доходів 998,3 млрд.грн., з яких податкових надходжень на суму 799,8 млрд.грн., що на 46 млрд.грн. або на 6,1% більше від попереднього року.[42]

Таблиця 2.1

**Динаміка надходжень до Державного бюджету України
протягом 2015-2019 рр., (без урахування міжбюджетних
трансфертів), млн. грн**

Показник	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	Відхилення абсолютне, 2019 /2018
Податкові надходження	409 418	503 879	627 154	753 816	799 776	45 960
Неподаткові Надходження	120 007	103 635	128 402	164 677	186 684	22 007
Доходи від операцій з капіталом	171	192	287	658	183	-475
Офіційні трансфери	3 144	4 172	5 968	7 306	8 725	1 993
Всього надходжень	532 740	611 878	761 811	928 108	995 368	69 485

Складено автором за джерелом [42]

Проведемо аналіз динаміки податкових надходжень Державного бюджету України протягом 2015-2019 років (табл. 2.2). З таблиці 2.2 бачимо, що податкові надходження Державного бюджету з 2015 по 2019 рік мали тенденцію до збільшення. Станом на 2015 рік вона складала 409 418 млн. грн, у 2018 році показник зріс до 753 816 млн. грн. За даними 2019 року податкові надходження збільшились на 45 960 млн грн у порівнянні з попереднім роком. Такі зміни даного показника, свідчать про підвищення податкових ставок, збільшення чисельності працівників, а головне подолання тіньової економіки в країні. [42]

Таблиця 2.2

**Динаміка податкових надходжень Державного бюджету України протягом
2015-2019 рр, млн. грн**

Показник	Роки					Відхилення абсолютне, 2019 /2018
	2015	2016	2017	2018	2019	
Податкові надходження: у т. ч.:	409418	503879	627154	753815	799776	45960
Податки на доходи	79838	114154	141945	188624	217040	28416
Рентна плата	39803	44092	48661	45265	46746	1490
Внутрішні податки на товари та послуги	241563	325628	356223	493360	502048	8685
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	40300	20371	24541	27076	30086	3009
Збори на паливно-енергетичні ресурси	7245	279	12	6	0,3	5,9
Інші податки та збори	666	645	10951	1535	3855,0	2320

Складено автором за джерелом [42]

Для аналізу зміни обсягу податкових надходжень до Державного бюджету під впливом певних економічних показників застосуємо коефіцієнт еластичності податкових надходжень (2.1).

$$E_{\text{пн}} = \frac{\frac{\Delta y}{y}}{\frac{\Delta x}{x}}, \quad (2.1)$$

де ЕПН – коефіцієнт еластичності податкових надходжень;

Δу – приріст податкових надходжень;

у – початковий обсяг податкових надходжень;

Δх – приріст фактору, що досліджується;

х – початковий обсяг фактору, що досліджується.

В якості факторів, вплив яких на рівень податкових надходжень аналізується за період 2015-2019 рр., обрано 5 факторів, значення яких висвітлено у табл. 2.3. Так, аналіз значень коефіцієнтів еластичності податкових надходжень до Державного бюджету України за 2015-2019 рр. дозволяє зробити висновок щодо кількості відсотків, на які змінюється податкові надходження при зміні визначального фактору на 1%.

Таблиця 2.3

Динаміка факторів впливу на рівень податкових надходжень до державного бюджету України за 2015-2019 рр.

Показники	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.
Валовий внутрішній продукт (у фактичних цінах), млрд грн (x1)	1988,5	2383,2	2982,9	3558,7	3974,5
ВВП у розрахунку на 1 особу, тис. грн (x2)	46,4	55,8	70,2	84,2	94,6
Доходи населення, млрд грн (x3)	1735,9	2002,4	2652	3248,7	3699
Обсяг реалізованої промислової продукції, млрд грн (x4)	1776,6	2128,9	2625,8	3045,2	2938,8
Середньомісячна номінальна заробітна плата, грн (x5)	4195,0	5183,0	6273,0	7810,0	10503,7

Джерело: узагальнено автором за даними [36]

В середньому за 5 років (2015-2019 рр.) з'ясовано, що при зміні на 1% ВВП (у фактичних цінах) (x_1) обсяг податкових надходжень до державного бюджету України зростає на 1,79%, що обґрунтовує висновок, що податкові надходження в цілому є еластичними, тобто їх обсяг збільшуються швидшими темпами, ніж обсяг ВВП. Крім того, необхідно зазначити, що при зміні на 1 % всіх інших виокремлених факторів (x_2 , x_3 , x_4 , x_5) коефіцієнт еластичності податкових надходжень до Державного бюджету перевищує 1,0, а саме становить 1,57%, 2,47%, 2,03% і 1,54% відповідно, що доводить висновок щодо еластичності податкових надходжень по відношенню до обраних індикаторів. Так, найсильніший вплив на загальний обсяг податкових надходжень до Державного бюджету становить зміна доходів населення та обсягу реалізованої промислової продукції.

Основним бюджетоутворюючим податком в Україні залишається Внутрішні податки на товари та послуги (непрямі податки) близько 38% у 2015 році, у тому числі ПДВ із часткою в Зведеному бюджеті країни на рівні 27% загального обсягу податкових надходжень. Другий непрямий податок за рівнем його фіскальної ефективності на даному етапі розвитку економіки є акцизний податок, питома вага якого в структурі податкових надходжень має тенденцію до зменшення (з 11 % у 2015 р. до 10 % у 2019 р.). В обсягах податкових надходжень від прямих податків також можна прослідкувати певні тенденції. Якщо частка надходжень від податку на доходи фізичних осіб у 2015-2019 рр. залишається відносно стабільною і полягає у діапазоні 15,0 % – 21,3 %, то питома вага податку на прибуток у структурі податкових надходжень до Зведеного бюджету має стійку тенденцію до збільшення. Якщо в 2015 р. частка податку на прибуток підприємств становила 6 %, то у 2019 р. цей показник збільшився до 9,3 %, що в меншій мірі впливає на загальну структуру і наповненість зведеного бюджету. Необхідно також зазначити, що питома вага місцевих податків і зборів у структурі податкових надходжень до Зведеного бюджету України збільшилась з 4,1 % у 2015 р. до 5,7 % у 2019 р., тобто майже у

1,5 рази, що, на нашу думку, пов'язано з реформою бюджетної і податкової систем в напрямі фіскальної децентралізації. [42]

Обсяги податкових надходжень від рентної плати та інших відрахувань за використання природних ресурсів за 2015- 2019 рр. Збільшилась в абсолютних показниках (з 41,9 млрд. грн. у 2015 р. до 52 млрд. грн. у 2019 р.), проте зменшилась у відносних показників структури податкових надходжень місцевих бюджетів України (з 6,4 % у 2015 р. до 4 % у 2019 р.).

Зазначимо, що протягом 2015-2019 рр. зміцнено ресурсну базу місцевих бюджетів України та розроблено передумови ефективного добровільного об'єднання територіальних громад (далі – ОТГ). Система балансування видатків і доходів місцевих бюджетів за принципом горизонтального вирівнювання, запроваджена у процесі фіскальної децентралізації, показала відносно позитивні результати, хоча, на нашу думку, існують недоліки діючої бюджетної системи, які потребують вирішення. Можна також звернути увагу на те, що місцеві органи влади у процесі трансформації бюджетно-податкових відносин стали більш зацікавленими в розширенні бази оподаткування і залученні додаткових надходжень, а також нарощуванні власної дохідної бази.

Проте все-таки, значне місце в системі доходів держави велика роль відводиться централізованому бюджету. Як система економічних розподільчих відносин він охоплює все суспільство, на відміну від інших фінансових ланок, які мають вузькі рамки. Це пов'язано з тим, що централізований бюджет має забезпечувати існування держави, її економічний та соціальний розвиток. Державний бюджет показує бюджетний потенціал, який фактично спроможна сформувати країна, і виступає вихідною базою для розробки поточної фінансової політики.[12]

В той же час зменшилась допомога Україні від країн Європейського союзу, урядів інших держав та міжнародних фінансових організацій (на 62,76%). В 2015 р. така допомога надійшла в розмірі 1,88 млрд грн, а в 2019 р. - лише 1,18 млрд. грн. Що пов'язано з воєнними діями на Донбасі та з реформуванням усіх сфер економіки.

Цільові фонди як найменш значимі джерела наповнення бюджету суттєво не збільшили свій вплив на структуру Зведеного бюджету у відносних показниках, але збільшились вдвічі в абсолютних. Таким чином у 2015 році вони займали частку 0,09% або 0,55 млрд. грн., а в 2019 році цей показник становив 0,18% або 1,18 млрд. грн.. Найбільшою статтею є надходження до фонду забезпечення оборони і безпеки держави з причин зазначених вище. Цей приклад яскраво демонструє як впливають сторонні фактори на процес та ступінь наповненості бюджету.[42]

Таким чином розглянувши структуру зведеного бюджету України в період 2015-2019рр. ми помітили ряд тенденцій:

- 1) Тривалий період часу найбільші частки в доходах посідають непрямі податки (акциз та ПДВ);
- 2) На наповненість бюджету великий вплив має зовнішня як економічна так і політико-дипломатична ситуація в країні;
- 3) Динаміка деяких статей бюджету як от – міжнародна допомога та інші, можуть бути менші за попередні періоди у відносних показниках, але збільшені в абсолютних;
- 4) Ресурсна база ОТГ з роками стає більш стабільною і незалежною, що пов'язано з реформою децентралізації.

2.2. Емпіричне дослідження результативності вітчизняної податкової політики

Фіскальна ефективність може бути визначена як відношення абсолютного обсягу надходжень податків до витрат на їх адміністрування. Економічний зміст отриманого результату показує, яку суму коштів витрачає держава на забезпечення надходжень одиниці грошових ресурсів до бюджету у вигляді податків. [40]

Таким чином, ефективність фіскальної функції податкової системи полягає в максимізації податкових надходжень та мінімізації витрат на їх одержання. Виходячи з наведеного, цей підхід не враховує циклічну компоненту економічного розвитку, на стадії піднесення фіскальна ефективність постійно зростатиме навіть без відчутних інституційних змін адміністрування податків та високого рівня тіньової економіки. Зазначений факт стане приводом для владних інституцій наголошувати на відчутному покращанні ситуації у бюджетній сфері та вдосконаленні фіскального механізму без реальних на це підстав. Існує також думка, що одним з критеріїв фіскальної ефективності є рівень фактичного виконання плану податкових надходжень до бюджету. [1]

Ефективність фіскальної функції податкової системи є багатоаспектною категорією, яка поєднує критерії обсягу мобілізованих податкових надходжень до бюджету (в абсолютних та відносних показниках) та частки прихованої бази оподаткування, що є складовою тіньової економіки. Як наслідок відбувається завищення відношення сплачених податків до ВВП. Тіньова економіка знижує ефективність фіскальної політики країни, здійснює перерозподіл податкового навантаження, що уповільнює темпи економічного зростання та стримує зростання зайнятості. Рівень оподаткування багато в чому залежить від задіяної державними інституціями податкової бази, а ефективність податкової системи – від сформованої структури оподаткування в контексті оподаткування факторів виробництва (праця та капітал) і споживання з урахуванням деструктивних ефектів оподаткування та часового лагу дії. Для країн з диферентною моделлю економіки та залежно від ступеня розвитку інститутів фіскальна ефективність ідентичної структури оподаткування значно відрізнятиметься. Міжнародні фінансові інституції для країн з трансформаційною економікою рекомендують використовувати податки з широкою податковою базою та помірними ставками, оскільки це має найбільш нейтральний ефект

впливу на економічне зростання, а також знижує можливості для ухилення від сплати податків. Циклічність, особливо для відкритої моделі економіки, на кшталт вітчизняної, також є фактором, який вносить корективи у структуру оподаткування на етапах рецесії та економічного відновлення, що впливає на загальний рівень фіскальної ефективності. [32]

Ефективність фіскальної функції податкової системи є багатоаспектною категорією, яка поєднує критерії обсягу мобілізованих податкових надходжень до бюджету (в абсолютних та відносних показниках) та частки прихованої бази оподаткування, що є складовою тіньової економіки. Як наслідок відбувається завищення відношення сплачених податків до ВВП. Тіньова економіка знижує ефективність фіскальної політики країни, здійснює перерозподіл податкового навантаження, що уповільнює темпи економічного зростання та стримує зростання зайнятості. Рівень оподаткування багато в чому залежить від задіяної державними інституціями податкової бази, а ефективність податкової системи – від сформованої структури оподаткування в контексті оподаткування факторів виробництва (праця та капітал) і споживання з урахуванням деструктивних ефектів оподаткування та часового лагу дії.

Загальна фіскальна ефективність податкової системи може бути визначена як сума фіскальної ефективності кожного податку та збору. Важливими індикаторами виміру фіскальної ефективності у міжнародній практиці є ефективні ставки оподаткування, які розраховуються шляхом співвідношення податкових надходжень до податкової бази, обрахованої за інформацією системи національних рахунків. У світовій практиці прийнято розраховувати імпліцитні ставки податків за класифікацією оподаткування факторів виробництва, що надає можливість оцінити чистий ефект впливу функціонування податків на працю, капітал і споживання з урахуванням діючих податкових пільг, кредитів. Ця ставка для категорії податків на споживання розрахована за методологією Європейської комісії як співвідношення податків на споживання до кінцевого

споживання домогосподарств для адекватної компаративної оцінки зазначеного показника з країнами-членами ЄС (табл. 2.4). До податків на споживання віднесено ПДВ, акцизний податок, ввізне мито, інші податки та збори відповідно до діючої методики (енергетичні збори, за забруднення навколишнього середовища, додаткові збори на виплату пенсій тощо). Аналогічної позиції щодо складу груп податків на споживання дотримується Ю. Іванов та О. Чумакова [14].

Таблиця 2.4

Імпліцитна ставка податків на споживання в Україні та країнах ЄС, %

Період, рік	Україна	Країни ЄС-27	Країни Балтії	Польща
2001–2005	17.7	19.1	18.5	19.0
2006	22.4	19.3	19.4	20.8
2007	20.5	19.5	20.2	21.6
2008	21.4	19.1	18.9	21.1
2009	20.2	18.6	19.8	18.8
2010	19.9	19.4	20.1	20.4
2006–2010	20.9	19.2	19.7	20.5
2011	21.5	19.8	20.5	20.4
2012	20.4	19.8	20.6	19.1
2013	18.4	20.0	20.4	18.9
2014	19.4	20.2	21.2	19.2
2015	22.7	20.4	21.9	19.6
2011–2015	20.5	20.0	20.9	19.4
2016	23.8	20.6	22.4	20.0
2017	24.5	20.7	22.1	20.1

Складено автором за даними [38]

Проте, на відміну від країн Європейського Співтовариства, податкова система України не є інструментом підвищення конкурентоспроможності держави, не сприяє зростанню економічної активності суб'єктів господарювання.

Чинна система формування державних доходів відбиває недосконалість перехідної економіки та має переважно фіскальний характер.

У 2019 р. територіальними органами ДФСУ було забезпечене надходження єдиного внеску у сумі 273,48 млрд грн, що на 45,46 млрд грн, або на 19,94%, більше, ніж у 2018 р. Як наслідок, Україна погіршила свої позиції з 43 місця зі 190 в рейтингу “Оподаткування-2018” (“Paying Taxes 2018”) до 54 у 2019 році, що складається Світовим банком та консалтинговою компанією PwC. [38]

Міжнародний валютний фонд (МВФ) вважає систему оподаткування в Україні складною і такою, що дає можливість по-різному тлумачити закони й ухилятися від податків: Це створює сприятливий ґрунт для антагонізму між платниками податків і ДФСУ, а відсутність дієвих механізмів урегулювання суперечок – адміністративних або судових – лише загострюють їх. Тому, на думку МВФ, потрібно внести істотні зміни в державну податкову політику.[44]

Таким чином, до реформування податкової системи України в цілому та внесення змін до Податкового кодексу України зокрема необхідно підходити системно та комплексно, із запровадженням мораторію на певний період на внесення змін до податкового законодавства, окрім змін, що стосуються адміністрування та/або поліпшують становище платників податків, зборів, після проведення відповідної податкової реформи. Професор Д. Гетьманцев вважає, що Україна повинна розпочати системну роботу над удосконаленням податкових відносин на підставі чіткої і зрозумілої дорожньої карти, заявленої на кілька років уперед, і пропонує конкретні кроки на період 2018–2020 рр. [4].

За цією картою кроки прийняті у 2019 році мали бути такими:

1. Податкова амністія капіталів.

2. Реформа оподаткування доходів фізичних осіб:

- введення родинного оподаткування доходів як альтернативи оподаткуванню індивідуальним доходам;
- введення прогресивних ставок податку;
- розширення переліку податкових вирахувань (податкової знижки) і пільг;
- удосконалення механізму оподаткування ФОП на загальній системі.

3. Надання пільг із податку на прибуток для пріоритетних наукомістких галузей вітчизняної економіки, які передбачають зростання віддачі з одночасним збільшенням ставок податку для галузей, що видобувають (використовують) природні ресурси.

4. Збільшення ставок ренти, акцизного податку та ПДВ.

5. “Осучаснення” зелених податків відповідно до європейських практик.

6. Гармонізація кримінальної, адміністративної та фінансової відповідальності за податкові правопорушення з урахуванням європейського досвіду. Введення доктрини “розумної передбачливості” в судову практику.

7. Регулювання статусу парафіскалітетів та інших обов’язкових платежів поза податковою системою.

Те, що слід провести у 2020 році:

1. Введення загального декларування доходів фізичних осіб.

2. Зведення до мінімуму єдиного податку (тільки для мікробізнесу) і поширення обліку операцій через реєстратори розрахункових операцій (РРО) (і аналоги) на весь обіг товарів та послуг. Реформування системи пільг та субсидування сільгоспвиробників.

3. Введення непрямих методів оподаткування з одночасним зниженням максимальної межі розрахунків готівкою.

4. Імплементация заходів анти-BEPS на підставі застосування на практиці відповідної директиви ЄС [4].

Зрозуміло, що дорожня карта професора Д. Гетьманцева на 2019 р. залишається в більшості пунктів нереалізованою і потребує перенесення строків та виконання конкретних кроків щодо реформування державної податкової політики України вже в наступні роки.

2.3. Вплив податкових інструментів на динаміку економічного розвитку країни

Запровадження в Україні європейських стандартів життя та перетворення її на провідну країну світу вимагає обов'язкового використання регулюючого потенціалу оподаткування для забезпечення соціального розвитку суспільства. Сучасна податкова система глибоко інтегрована у державні механізми досягнення багатьох соціально-економічних цілей на шляху розвитку суспільства. Ігнорування соціального регулюючого потенціалу оподаткування ускладнює побудову демократичного суспільства, знижує ефективність соціально-економічних реформ, підриває довіру до інституту оподаткування з боку платників податків. Уряди багатьох країн світу роблять системні помилки, фрагментарно застосовуючи потужний регулюючий потенціал сучасного оподаткування, не звертаючи уваги на його соціальний зміст. Зважаючи на зазначене, теоретичної та практичної актуальності набувають питання розкриття сучасного механізму податкового регулювання, обґрунтування напрямів його використання в процесі забезпечення соціального розвитку суспільства.[26] Серед сучасних інструментів податкового регулювання соціальних відносин, які досить широко і успішно використовуються в розвинених країнах світу, можемо виділити наступні:

1. Особисті і залежні від сімейного статусу, наявності дітей, утриманців, їх кількості податкові пільги. Уряд, реалізуюючи податкову політику, враховує що платники які мають дітей мають більші витрати. Батьки, маючи право на власні податкові знижки, можуть претендувати на податковий кредит на дітей, освітні податкові пільги. Платник податків може зменшувати об'єкт оподаткування на певні медичні витрати, на особисте лікування, лікування дитини або родича.
2. Стандартні відрахування з оподаткованого доходу. Іноді податкове законодавство деяких країн, наприклад США, дозволяє застосовувати до оподаткованого доходу стандартне відрахування. В деяких випадках сума такого відрахування може дорівнювати рівню бідності, проте,

враховуючи дефіцити фінансових ресурсів, вона є значно нижчою від такого рівня. Метою таких відрахувань є збереження доходів бідних верств населення - платників податків, які, як правило, несуть найбільше податкове навантаження. Стандартне відрахування є чітко визначеною сумою, яка щорічно коригується, із урахуванням інфляції, та може бути основним чи додатковим.

3. Деталізовані відрахування. Певні особисті витрати платника податків можуть бути включенні до деталізованих відрахувань. До таких особистих витрат можуть бути віднесені: відсотки за іпотечним кредитом по нерухомості, яке є основним місцем проживання; відсотки за кредитом під заставу нерухомості; певні кваліфіковані медичні та стоматологічні витрати; благодійні внески зроблені на користь благодійних, релігійних, освітніх та інших організацій; деякі сплачені податки (державні та місцеві прибуткові податки або загальні податки з продажів, податки, що сплачуються на нові транспортні засоби, особисте майно, або податок на майно, сплачений у США чи іншій державі; втрати в наслідок крадіжок; витрати на волонтерську роботу. Пільгові елементи податкового регулювання дозволяють платникам податків фінансувати (додатково до урядової підтримки) і таким чином розвивати соціальні послуги, які затребувані суспільством (освіта, медицина, спорт, культура тощо).

4. Різні та пов'язанні з роботою відрахування. Вони надають змогу платникам податків віднімати від оподаткованого доходу витрати на: робочий одяг (в деяких випадках на комп'ютер, стільниковий телефон); пошук нової роботи; підготовку податкових декларацій.

Розглянемо вплив пільгового оподаткування непрямих податків на прикладі ПДВ. Країни, що розвиваються, зі слабкими податковими адміністраціями, можуть акумулювати значні доходи від ПДВ. Велика частина його стягується через зовнішньоекономічну діяльність, а решта - акумулюється у внутрішньому споживанні. ПДВ є вагомим інструментом, здатним стимулювати або стримувати економічні цикли. Впливаючи на ціну продукції, через регулювання ставки, ПДВ обумовлює рівень інфляції, попит та пропозицію. В умовах

макроекономічної нестабільності значне підвищення ставки ПДВ призводить до спаду попиту на продукцію. Тому підвищення ставки бачиться доцільним в межах превентивної функції регулювання волатильності податкових надходжень, а у період кризи має забезпечуватися її стабілізація із подальшим зниженням у період поживлення. Пільгове оподаткування з ПДВ у період макроекономічної нестабільності має бути обмеженим через необхідність акумуляції ресурсів до бюджету, але при цьому пильна увага має приділятися механізму відшкодування податку, посиленню податкового контролю за цими процесами. Очевидно, що обсяг реалізації продукції є фактором, який впливає на ВВП, проте для прогнозування ПДВ бачиться доцільним вирішення зворотної задачі – виходячи з прогнозного номінального ВВП визначити обсяг реалізації продукції, що його забезпечує. Побудоване за ретроспективними даними 2005-2016 рр. рівняння регресії для темпів приросту обсягу реалізації продукції (товарів, послуг) від темпів приросту номінального ВВП має вигляд:

$$DI = -0,02544 + 0,864 * \Delta GDP, \quad (2.2)$$

де DI – темп приросту обсягу реалізованої продукції (товарів, послуг);
 ΔGDP – темп приросту номінального ВВП.

Коефіцієнт детермінації з даною моделлю складає $R^2 = 0,7462$, що свідчить про її адекватність. Прогнозні дані відносно темпів приросту ПДВ розрахуємо на основі його лагової залежності від темпів приросту обсягу реалізації продукції. В результаті отримано функцію:

$$g1t = 0,093 + 0,559 * D1t + 0,350 * D1t-1 - 0,47 * D1t-2 - 0,03 * D1t-3 - 0,08 * D1t-4. \quad (2.3)$$

Коефіцієнт детермінації з даною моделлю складає $R^2 = 0,999$, що свідчить про її адекватність. У Табл. 2.5 представимо зміну приросту ПДВ у 2020 році відносно 2017 на основі темпів приросту обсягів реалізації продукції та порівняємо розраховані за моделлю показники з фактичними у минулі періоди.

Також для прогнозування обсягу надходжень з ПДВ врахуємо інструменти регулювання волатильності податкових надходжень, згідно з якими у період кризи задля виконання фіскальної функції ставка ПДВ у має бути фіксованою, а для стимулюючої – знижуватися у період поживлення економіки.

Таблиця 2.5

**Зміна приросту ПДВ у 2020 році відносно 2017 на основі темпів приросту
обсягів реалізації продукції**

Рік	Тприросту ПДВ	$D1t$	$D1t-1$	$D1t-2$	$D1t-3$	$D1t-4$
2017	0,1093	0,0967	0,2046	0,2370	0,0297	-0,0364
2018	0,0937	0,1297	0,0967	0,2046	0,2370	0,0297
2019	0,1414	0,1315	0,1297	0,0967	0,2046	0,2370
2020	0,1321	0,1311	0,1315	0,1297	0,0967	0,2046

Складено автором за джерелом [39]

Отже, для 2017-2018 рр. передбачимо незмінну частку надходжень ПДВ у загальній структурі, а у 2019-2020 рр. – її щорічне зниження на 2%, тобто на 2020 р. ставка з ПДВ складатиме 16%. Прогноз ПДВ у відповідності з означеними аспектами зведемо у Табл. 2.6 та визначимо фіскальні індикатори першого та другого порядку для ПДВ.

Таблиця 2.6

**Розрахункові дані які відображають фіскальні індикатори
типу крапок Лаффера для ПДВ в період 2017-2020 рр.**

Показник	2016 (факт)	2017	2018	2019	2020
Y	2383,10	2719,94	3208,41	3791,04	4478,06
$T1$	329,911	366,089	400,522	456,146	515,348
Q	0,138	0,135	0,125	0,120	0,115
$Q2$	0,019	0,018	0,016	0,014	0,013
ΔQ	0,014	-0,004	-0,010	-0,005	-0,005
ΔY	403,700	336,838	488,472	582,630	687,023
β	5013,276	128061,828	101453,051	192118,347	208954,14
γ	88133,180	-801321,083	-606815,799	-1334841,401	-1477565,64
β/γ	0,057	-0,160	-0,167	-0,144	-0,141
Q^*	-0,028	0,080	0,084	0,072	0,071
Q^{**}	-0,038	0,107	0,111	0,096	0,094

Складено автором за джерелом [39]

Розраховані дані свідчать про те, що умова $\beta > 0$ та $\gamma < 0$ додержується на протязі всього досліджуваного періоду 2017-2020 рр. Рівень податкового навантаження з ПДВ наближається до фіскального індикатору другого порядку, який свідчить про найбільш прийнятну фіскальну політику, яка сприяє максимальному збиранню податків. [39]

З додатку Б ми бачимо, що кількість населення, що має доходи нижчі від прожиткового мінімуму за 5 років скоротилась з 3,2 млн., до 0,5 млн. чоловік. Разом з тим збільшився загальнодержавний прожитковий мінімум, що станом на 2014 рік становив 1176,0 гривні. При цьому порівняємо ці дані з січнем-лютим 2020 року. Наразі ми маємо мінімальну заробітну плату 4723 гривень. [41]

За даними таблиці Дод.А ми бачимо, що разом з мінімальною заробітною платою зросли і ціни на товари та послуги, що в свою чергу свідчить, про збільшення рівня непрямих податків та зборів таких як ПДВ та акцизний збір. Також за даними з попереднього пункту про надходження, знайдемо кількість коштів, що акумулюються на рахунках місцевих фондів грошових коштів: у 2014 році - 79990,8 млн. грн., у 2015 році - 89407 млн. грн., у 2016 році - 131343,3 млн. грн., за 2017 рік до загального фонду місцевих бюджетів (без урахування трансфертів) надійшло 191,9 млрд.грн., що складає 107% від річного обсягу надходжень із змінами, затвердженого місцевими радами, у 2018 році 233 930,3 млн. гривень та у 2019 році 275,016 млрд. гривень. Ми бачимо що від року до року сума доходів від податків збільшується. Дані кошти призначені на нужди місцевих громад, а саме: забезпечення розбудови інфраструктури, захист незабезпечених та безробітних і виконання загальнодержавних завдань розвитку. В той час як кошти Центрального бюджету в основному направлені на розбудову виробництва, вдосконалення систем управління та погашення державного боргу. У підсумку можна зазначити, що загальне фінансове навантаження в системі соціального забезпечення припадає саме на місцеві бюджети України, за даними яких, частка соціальних видатків у кілька разів перевищує обсяги податкових надходжень. Такі результати зумовлені відсутністю значущих джерел власних доходів місцевих бюджетів та, як наслідок, їх фінансовою залежністю від державної політики.

Розрахунок соціальної віддачі податків ми можемо розрахувати за такою формулою:

$$I_{svp} = (V_0 + V_{zh} + V_{dfr} + V_{os} + V_{sz}) / (T_d + T_{vf} + T_{res} + T_{vn} + T_{mizh} + T_{misc} + T_i) = V_{soc} / T \quad (2.4)$$

де V_0 - видатки Зведеного бюджету на охорону навколишнього природного середовища;

V_{zh} - видатки Зведеного бюджету на житлово - комунальне господарство;

V_{dfr} - видатки Зведеного бюджету на духовний та фізичний розвиток;

V_{os} - видатки Зведеного бюджету на охорону здоров'я;

V_{sz} - видатки Зведеного бюджету на соціальний захист та соціальне забезпечення;

T_d - податки на доходи, прибуток, збільшення ринкової вартості;

T_{vf} - податки на власність;

T_{res} - збори та плата за спеціальне використання ресурсів;

T_{vn} - внутрішні податки на товари та послуги;

T_{mizh} - податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції;

T_{misc} - місцеві податки та збори;

T_i - інші податки та збори;

V_{soc} - соціальні видатки бюджету;

T - податкові надходження.[13]

Дослідження аспектів соціальної віддачі податків дає змогу розкрити суть цього поняття як показника, що одночасно характеризує принцип соціальної відповідальності та додану частку до грошової одиниці податків, що за певних обставин у межах чинного правового поля повертається через соціальні механізми забезпечення добробуту суспільства. Оцінку рівня соціальної віддачі податків запропоновано здійснити шляхом розрахунку відношення соціальних видатків та податкових надходжень за всіма рівнями бюджету держави. Загалом в підсумку місцеві бюджети виявили значну фінансову залежність соціального забезпечення від державної підтримки.

РОЗДІЛ 3

Пріоритети удосконалення податкової політики в системі державного регулювання економіки

3.1. Розвиток податкової політики за умов глобалізації

Податки є дієвим інструментом регулювання соціально-економічного розвитку країни, збалансованість їх структури та розміру є необхідною умовою для забезпечення підтримки стійких темпів економічного зростання. Державна політика у сфері податкового регулювання має постійно досліджуватися як вагома складова дієвої системи регулювання економіки. Підвищення фінансової спроможності місцевого самоврядування, залучення інвестицій, створення сприятливого середовища для розвитку малого та середнього підприємництва обумовлюють доцільність інституційних змін у вітчизняній податковій системі, посилення ролі податкової політики в регулюванні соціальних та економічних процесів. Важливими пріоритетами податкової політики має стати формування інституційного середовища, яке б стимулювало економічний розвиток на основі структурно-інноваційних перебудов.

Американський професор С. Фішер економічну глобалізацією розглядає як безперервний процес підвищення рівня фінансово-економічної взаємодії між суверенними країнами, посилення їх інтегрованості у світову економіку, що виявляється, в тому числі, активізацією обсягів торгівлі товарами та послугами, збільшенням потоків фінансових ресурсів та людського капіталу. [52]

Інтеграція технологічного та фінансового секторів стала підґрунтям виникнення *FinTech*, що обумовило потужну модернізацію ринків платіжних, страхових, банківських, інвестиційних послуг. Протягом останніх років посилилася активізація впровадження інструментів фінансових технологій у сферу державного управління. Зокрема, спостерігаються суттєві інституційні перетворення сфер надання адміністративних послуг та соціальної допомоги, здійснення державних закупівель, отримання гуманітарної допомоги.

Водночас застосування досягнень *FinTech* трансформує й сферу оподаткування, надаючи нові можливості та створюючи певні виклики для податкових органів, платників податків, урядів на національному та глобальному рівнях.[3]

Завданням податкової політики є забезпечення формування доходів бюджету з урахуванням цілей та завдань економічної моделі держави, зовнішнього і внутрішнього економічного середовища та інтересів суспільства. Податкова політика має адаптивно реагувати на економічну циклічність за необхідності утримання індикативних значень дефіциту бюджету. Збільшення податкових надходжень має відбуватися з мінімізацією деструктивного впливу на економічну активність. Процеси уніфікації оподаткування з країнами ЄС, у тому числі у сфері адміністрування та регулювання податків на споживання та майнових податків мають відбуватися прогнозовано для держави і платників, що посилює керованість бюджетним процесом та протидіятиме тінізації економіки.[47]

На етапі економічних трансформацій важливим є реформування податкової системи країни в контексті її переорієнтації з виконання виключно фіскальної функції на забезпечення зростання конкурентоспроможності вітчизняної промисловості та розробку дієвих заходів податкового регулювання для розширення експорту високотехнологічної промислової продукції. Необхідно впровадити механізм "*drawback*", який дає змогу експортерам товарів повертати вартість митних платежів, сплачених при імпорті продукції, яку згодом використано при виробництві промислових товарів, виготовлених на експорт. Застосування такого режиму можливо в межах часового періоду, що не перевищує одного року з моменту фактичного експорту високотехнологічної промислової продукції за межі митної території держави. Значну роль при експорті промислової продукції, яка визначає конкурентоспроможність товаровиробників, відіграє механізм бюджетного

відшкодування ПДВ. Доцільним є спрощення цього механізму для сумлінних платників податків – експортерів промислової продукції. [47]

Аналізуючи сукупну ставку податку як відсоток до комерційного прибутку, можна дійти висновку, що цей показник у середньому по країнах – членах ЄС та України значно наблизився за період 2005–2019 рр., що можна вважати результатом реформування системи податкових ставок в Україні. Так, у 2019 р. підприємці в середньому по 28 країнах – членах ЄС платять податків від комерційного прибутку практично стільки (40,6%), скільки й підприємці в Україні (37,8%). Водночас можна зауважити значні відхилення ставок окремих країн – членів ЄС від середнього значення інтеграційного об'єднання. Традиційно високі ставки податків по відношенню до комерційного прибутку залишаються у Франції (62,2%), Бельгії (57,1%), Німеччині (48,9%), Італії (48%), поряд із досить поміркованими сукупними ставками податків в Об'єднаному Королівстві (30,7%), Данії (24,2%), Хорватії (20,6%). Практично в усіх країнах – членах ЄС спостерігається тенденція до зменшення сукупної ставки податку (із 46,3% у 2005 р. до 40,6% у 2019 р.). За період нашого дослідження найбільш помітним є різке скорочення сукупної ставки податку від комерційного прибутку для Італії – на 28,7%, так само і для України – на 19,5%.

Всередині ЄС спостерігається певний дисонанс у питанні простоти адміністрування сплати податків. Так, час на підготовку та сплату податків у 2019 р. варіює від 260 годин у Польщі до 50 годин в Естонії. Проте очевидним є тренд до скорочення часу на адміністрування податків практично в усіх країнах – членах ЄС у середньому на 18% за останні вісім років, а в Україні – майже на 50% за цей самий період. Проаналізуємо показник державного боргу по відношенню до ВВП. Ми припускаємо, що цей показник обернено пропорційно показує дієвість фіскальної політики щодо поповнення бюджету з внутрішніх ресурсів країни. Також ми спостерігаємо майже однакові значення державного боргу по відношенню до ВВП у 2019 р. країн – членів ЄС (70,4%) та України (70,26%). При цьому спостерігається тенденція до зростання зовнішнього боргу як країн ЄС, так

і України за період 2015-2019 рр. Це є ще одним свідченням конвергенції у сфері зовнішньої заборгованості нашої країни та європейських країн.[59, 23]

Епідемія коронавірусу виявилася суттєвим дестабілізуючим фактором для бюджетних систем більшості країн світу. Один із ризиків – невиконання бюджетів практично всіх країн. За таких умов цілком вірогідні дефолти – як корпоративні, так і державні. Обмежувальні заходи та призупинення роботи через коронавірус призведуть до збитків багатьох компаній світу. Розуміючи можливий негативний ефект на економіку, деякі країни запровадили програми з підтримки бізнесу. Так, Данія надасть відстрочку із сплати ПДВ, Британія знизить податки і виділить кредити малому бізнесу, у Франції підприємці можуть отримати відстрочку при сплаті податків і зборів до соціальних фондів. В Україні теж розробляються заходи щодо послаблення податкового тиску та допомоги соціально незахищеним верствам населення. Оголошений по Україні 11.03.2020 р. карантин ще більше загальмує економічні процеси. Сильно постраждає сфера послуг і торгівля. Тому з великою ймовірністю Україні у 2020 р. слід готуватися до рецесії економіки. Така ситуація вимагає консолідації всіх державних інститутів і формування антикризового плану дій на найближчі три роки [53].

У Великій Британії важливим урядовим органом контролю над державним бюджетом є так званий фіскальний сторож (UK fiscal watchdog). Функції цього «сторожового пса» полягають у недопущенні незаконних і безвідповідальних бюджетних операцій, у стримуванні державних витрат і зловживань в оподаткуванні. В період пандемії додатково запроваджено coronavirus tax watch. Він гарантує допомогу лише тим компаніям, які належним чином платять податки і закриває доступ до державної підтримки тим, що вивозять прибутки в податкові сховища або причетні до ухилення від сплати податків іншими способами. Відповідно tax watch містить перелік компаній, недопущених до державної підтримки, а також має мандат на публікацію доступних для громадськості даних про умови і схеми підтримки. Так, уряд Франції оголосив, що компанії та самозайняті платники податків мають право, не побоюючись штрафних санкцій, відкладати майбутні податкові платежі впродовж особливого періоду.

Підприємства, котрі вже сплатили податки, можуть подавати заявки про відстрочку майбутніх платежів та відшкодування деяких уже понесених затрат. Платникам, які працюють не за наймом, дозволяється відкласти виплату податку на прибуток і на професійний дохід від одного місяця до трьох місяців, а тим, хто платить податок щокварталу, – відкласти податкові платежі до наступного кварталу.[58]

Розглянемо глобалізаційні процеси податкової політики на основі реформування адміністрування ПДВ, як одного з бюджетоутворюючих податків в контексті входження України до ЄС. Адміністрування. Україна прагне максимально гармонізувати ПДВ відповідно до вимог європейського законодавства, тому одним з етапів реформування адміністрування ПДВ було запровадження СЕА ПДВ (система електронного адміністрування ПДВ). З 1 січня 2015 р. було впроваджено електронне адміністрування ПДВ, змінено правила обліку і сплати ПДВ та введено спеціальні ПДВрахунки. З того моменту всі податкові накладні та податкову звітність із ПДВ повністю переведено в електронну форму. Головною метою впровадження СЕА ПДВ було запобігання зловживанням через незаконне отримання відшкодування ПДВ із бюджету країни. З упровадженням системи електронного адміністрування ПДВ Україна стала на крок ближче до європейських стандартів, адже більшість країн Заходу використовують електронну форму документообігу та звітності.

У дод.Б приведено приклад найбільш удалих країн, які запровадили та згодом вдосконалили електронну форму звітності. Завдяки електронному адмініструванню ПДВ інформація про обсяги бюджетних ресурсів із ПДВ доступна цілодобово. До того ж СЕА ПДВ дає можливість оперативно регулювати процес формування зобов'язань та податкового кредиту кожного платника так, щоб у цілому в країні сума відшкодування ПДВ не перевищувала суми надходжень цього податку до бюджету країни.[9]

Одним із трендів глобалізаційних процесів є уніфікація податків та їх видів для спрощення їх адміністрування закордоном. Передовий досвід уніфікації податкової системи, зокрема, демонструє Швеція. Це країна, в якій податки є

інструментом справедливого перерозподілу доходів. Тож реформування податкової системи ведеться під лозунгом «єдина декларація — єдиний рахунок, єдиний платіж — єдина адреса (платежу)». Кожному громадянину Швеції присвоюється єдиний фіскальний номер (ID), який є уніфікованою формою державного обліку населення. Міжнародний досвід пропонує і такий вид збирання податків, який здійснюється за принципом національної належності платника податку. Розподіл платників податків за цим принципом дає можливість уникнути подвійного оподаткування, але тут стикаються часто національні інтереси різних країн. Так, держави, у яких підприємства та громадяни отримують більшість прибутків від діяльності за кордоном та від капіталів, які також розташовані за межами держави, зацікавлені у розмежуванні юрисдикцій за критерієм резидентства. Країни, в економіці яких найбільша питома вага належить іноземним капіталам, зацікавлені натомість у критерії юрисдикції на принципах нерезидентства. Разом з тим питома вага податків, зборів та обов'язкових платежів у ВВП багатьох країн є досить суттєвою. Так, від 40 до 50 % становить питома вага зазначених платежів у таких європейських країнах, як Італія, Австрія, Франція, Бельгія, Норвегія, Фінляндія, Нідерланди, Люксембург, Швеція, Данія. При вивченні сучасних податкових систем розвинених країн світу важливим є дослідження їх структури. Передусім це стосується розподілу податкових платежів на прямі та непрямі. Так, наприклад, у США, Японії, Великобританії, Канаді переважають прямі, а у Франції — непрямі податки. [29]

З огляду на досвід країн із розвиненою економікою, які теж здебільшого методом проб і помилок впроваджували податкове законодавство на своїх територіях, наша держава, зокрема, вимагає нетрадиційного підходу до кодифікації наявної податкової системи. Результатом такого підходу може бути передусім стабілізація основ оподаткування, закладення підвалин цілісної податкової бази, з іншого – створення сприятливих умов для вдосконалення механізму нарахування і стягнення податків. Нині можна стверджувати, що в Україні створено податкову систему, яка дає змогу мобілізувати кошти в

розпорядження держави, здійснювати їхній розподіл та перерозподіл на цілі економічного і соціального розвитку.

3.2. Напрями удосконалення механізму податкового регулювання в контексті забезпечення стійкого економічного зростання

Практика функціонування податкової системи нашої країни свідчить про незадовільну якість, низку суперечностей та проблем. Основними недоліками, на наш погляд, є:

- 1) високий рівень податкового навантаження;
- 2) нерациональний і неефективний розподіл податкового тиску між галузями виробництва;
- 3) низька оцінка функціонування податкової системи;
- 4) необґрунтована система надання податкових пільг.

З огляду на це динаміка активності середнього та малого бізнесу скорочується при цьому частка тіньової економіки зростає пропорційно, оплата праці перестає бути прозорою, прибуток має високі ставки оподаткування, що обумовлює низку негативних явищ, таких як погіршення інноваційно-інвестиційної діяльності, слабкий розвиток людських ресурсів, високий рівень навантаження на фонд оплати праці, зменшення прибутку суб'єктів господарювання. Неефективність роботи податкової служб у п'ять разів вище, ніж аналогічний показник у країнах Європейського Союзу. Як наслідок, держава втрачає щорічно близько 30% податкових надходжень до бюджету, що свідчить про непродуктивність та неефективність податкової системи [17].

Згідно з рейтингом Paying Taxes -2019, Україні вдалося знизити податкове навантаження до 41,7 % (рейтинг "Paying Taxes 2016" – 51,9 %), що менше, ніж в Євросоюзі – 40,5 % і в середньому в світі – 39,6 %, втім гірше ніж у 2018 році з показником 37,8%. Відобразимо результат України порівняно з країнами Європи в табл. 3.1.

Рейтинг Paying Taxes у 2019 році серед країн Європи

Країна	Місце в рейтингу	Індекс простоти сплати податків	Загальна ставка податків та зборів, %	Час на адміністрування	Кількість плателів	Індекс після адміністрування
Велика Британія	27	86.2	30.6	114	9.0	71.0
Німеччина	46	82.2	48.8	218	9.0	97.7
Хорватія	49	81.8	20.5	206	12.0	66.7
Франція	61	79.2	60.7	139	9.0	92.4
Бельгія	63	78.4	55.4	136	11.0	83.5
Україна	65	78.1	45.2	327.5	5.0	86.0
Данія	8	91.1	23.8	132	10.0	89.1

Складено автором за джерелом [39]

Послаблення податкового навантаження на бізнес стало наслідком зменшення ставки єдиного соціального внеску в Україні до 22 %. За даними “Paying Taxes 2019”, в Україні відбувається позитивна динаміка щодо кількості податкових платежів на рік – їх п’ять, при середньому показнику в світі – 24, в ЄС – 12. Водночас на підготовку їх витрачається 327,5 год/рік, тоді як цей показник в Євросоюзі становить 161 год/рік, у середньому у світі – 240 год/рік. Порівняно з іншими країнами в Україні відносно прості процедури внесення виправлень у податкові декларації та відшкодування ПДВ за експортними операціями.

Міжнародна практика розвинутих країн особливу увагу приділяє питанням детінізації податків шляхом непрямого визначення податкових зобов’язань, що сприяє реалізації принципів податкової системи, виконанню функцій оподаткування, встановленню симетрії між ставкою податку та реальними доходами громадян. Так, у Франції здійснюється оцінка доходу “taxation d’office”. Вона передбачає застосування до платника податку

примусових дій, зокрема за відсутності податкової декларації та протягом 30 днів відсутності будь-якої реакції на вимоги податкові органи на базі власної податкової інформації доводять до відома платника податків розмір та строки сплати податку.[18]

Для України на шляху економічного зростання доречно використати досвід країн, що вже успішно імплементували реформи податкової політики, такі як Франція, Німеччина та ін.

Особливістю оподаткування Франції є те, що податковий тягар перш за все лягає на споживання, а не на виробництво. Податок на додану вартість є одним з основних джерел формування дохідної частини французького бюджету, складаючи до 41,5% усіх надходжень. При цьому уряд держави через податкову системи країни здійснює регулювання товарів споживання. Це відбувається за допомогою диференціації ставки податку. Так, основна ставка на додану вартість складає 18,6%, на товари й послуги першої необхідності – 5,56%, на товари побуту – 7%, а найвища ставка сягає 22%. Від обкладання податком на додану вартість звільнено медицину, освіту, приватну викладацьку діяльність, лікувальну практику, літературу, мистецтво, а також усі експортні товари. Разом з універсальним акцизом, а саме податком на додану вартість, у Франції застосовуються також специфічні акцизи. Другим за значенням під час формування дохідної частини бюджету Франції є податок на доходи фізичних осіб, частка якого серед усіх бюджетних доходів становить понад 18%. Прибуток суб'єктів підприємницької діяльності обкладається за ставкою 34%, а прибуток підприємств, зайнятих у сфері сільськогосподарського виробництва та на ринку цінних паперів, – за ставкою, яка коливається від 10% до 24%, чим держава може стимулювати розвиток певних видів економічної діяльності. [31]

Характерними рисами податкової системи Німеччини є оптимальний розподіл податкового навантаження, дотримання соціальної справедливості, захист власного виробника. Структура податкової системи відповідає федеральному адміністративно-територіальному устрою Німеччини. Розподіл

фінансових ресурсів ґрунтується на принципі від багатших територій до бідніших. Більшу частку доходів німецького бюджету становить податок на доходи фізичних осіб. Він є диференційованим, його ставка коливається від 19% до 53%, а також має шість податкових класів. Відрахування з фонду заробітної плати здійснюються за ставкою 6,8%, причому зобов'язання зі сплати рівномірно розподіляються між роботодавцем та найманим працівником. Значна частка у доходах бюджету припадає на податок на прибуток корпорацій, який справляється за двома ставками. Прибуток, що перерозподіляється, оподатковується за ставкою 50%, а той, що розподіляється у вигляді дивідендів, – 36%. Задля стимулювання розвитку виробництва та технічного переоснащення товаровиробників у Німеччині великі податкові пільги надаються завдяки прискореній амортизації. Так, сільськогосподарським товаровиробникам у першій рік дозволяється списати до 50% вартості устаткування, а за наступні три роки – до 80%. Податок на додану вартість у Німеччині забезпечує формування майже 28% бюджетних надходжень. Основна ставка цього податку складає 15%, проте законодавством дозволено обкладати за заниженою ставкою основні продовольчі товари та товари й послуги соціальнокультурного призначення, що є характерним також для інших європейських країн.[30]

Великобританія в разі шахрайства або ненадання в повному обсязі достовірної інформації застосовує непрямий метод визначення податкових зобов'язань. Податкова система Великобританії має два рівні, а податки поділяються на загальнодержавні та місцеві. Основним джерелом дохідної частини бюджету є прибутковий податок з громадян, який становить 2/3 доходу бюджету. Оподаткування доходів громадян відбувається за ставками 20%, 25%, 40%, тобто ставки є диференційованими. Оподаткування прибутку підприємств здійснюється за єдиною ставкою, яка становить 33%, що значно менше за ставку, яка діяла понад 10 років тому, становлячи 52% та стимулюючи розвиток бізнесу. Одним з основних джерел надходжень до бюджету є податок на спадщину, який не сплачується з майна, яке оцінено на

суму менше 150 тис. фунтів стерлінгів, а спадщина на більшу суму оподатковується за ставкою 40%. Таким чином, у податковій системі країни закладено механізм унеможливлення невинного збагачення громадян та стимулювання їх активної участі в суспільному виробництві.[11]

Дуже корисним для України буде досвід Грузії, як пострадянської країни, що перебудувала економіку на рівні з провідними країнами світу.

В основу податкової реформи Грузії було закладено тотальне зменшення податків. Як наслідок, з 20 видів податків, що стягувалися в країні, залишилось п'ять загальнодержавних (ПДФО, ПДВ, податок на прибуток, соціальний податок, акцизи) та два місцевих (майновий податок та податок на гральний бізнес). Імпортних мит в Грузії немає, що є результатом одностороннього рішення, яке покликане максимально відкрити ринок для закордонних товарів, отже, створити умови для гідної конкуренції місцевій продукції. Квотування на ввезення імпортової продукції також немає. На безмитному режимі втрати Грузії, згідно з деякими оцінками, склали близько \$15 млн. щороку. Однак щорічне подвоєння обсягів прямих іноземних інвестицій у країну з 2005 року до початку війни з Росією та світової економічної кризи впевнено перекрило цю нестачу та недобір від ліквідації решти податків і зборів. Від початку реформування до сьогодні в державі було скорочено велику кількість різних ліцензій та дозволів на ведення господарської діяльності, що позитивно вплинуло на підприємницьку діяльність та сплату податків. В країні покращився інвестиційний клімат, зросли обсяги залучення іноземного капіталу. Отже, Грузія створила сприятливі умови для ведення бізнесу, чого не зробила Україна.[28]

До цього ми розглядали досвід країн з реформування системи оподаткування в цілому. Доцільно було б розглянути досвід країн у спрощеному оподаткуванні.

Система спрощеного оподаткування у Франції має спільні риси з російською системою. Обсяг виторгу для суб'єктів становить приблизно 10,5 млн. дол. зі ставкою податку 15% від суми прибутку. Підприємства можуть мати не більше 50 найманих працівників. У Сполучених Штатах Америки існує

розподіл на дві категорії залежно від суми доходу. Першою групою є підприємства малого бізнесу із сумою обороту 50–70 млн. дол., із ставкою податку 7 500 дол. плюс 25% від суми, що перевищує 50 000 дол. До другої групи входять підприємства із сумою доходу 15 000–18 333 тис. дол. та ставкою податку 5 150 000 дол. плюс 38% від суми, що перевищує 15 000 000 дол. Для переходу на спрощену систему оподаткування підприємства можуть мати не більше 100 найманих працівників. Базою оподаткування є загальна сума доходу [31].

У Великобританії спрощена система оподаткування можлива для підприємств із сумою доходів до 20 млн. дол. та кількістю найманих працівників не більше 100 осіб. Для такої категорії підприємств ставка податку становить 21% від загальної суми прибутку. Оподатковуваний прибуток має бути менше 100 млн. фунтів стерлінгів. У цій країні немає єдиного визначення малого підприємства. Малі та середні підприємства, як правило, підпорядковуються тим самим правилам розрахунку та декларування доходів, як й інші платники податків, хоча є незначні винятки, серед яких варто виділити спрощені вимоги до звітності. Згідно із законодавством Великобританії, якщо річний дохід підприємства становить не менше 15 тис. фунтів стерлінгів, то воно зобов'язане лише заповнити просту податкову декларацію без подання докладних про свою діяльність або за активах/зобов'язаннях. Крім того, якщо сумарні зобов'язання підприємства за рік становлять менше 500 фунтів стерлінгів, то воно не платить за рахунками за наступний рік, звільнене від авансових платежів. Це підприємство платить те, що вимагається з нього на дату закриття балансу, а це сприяє збільшенню обігових коштів [11].

На початку 2016 року в Україні відбулась низка змін у справлянні податків, зборів та єдиного соціального внеску (як позитивних, так і суперечливих). Втім, залишилось чимало нерозв'язаних проблем. Саме на них має бути орієнтоване подальше комплексне податкове реформування (одночасно з іншими реформами) з урахуванням євроінтеграційних завдань та пріоритетів. Податкова політика країни має бути спрямована на створення сприятливого податкового

середовища для економічного зростання на інноваційній основі (спрощення податкового законодавства, введення інвестиційно-інноваційних податкових пільг з огляду на рекомендації Єврокомісії), пошук фіскальних резервів за рахунок усунення диспропорцій в розподілі податкового навантаження та підвищення податкової справедливості (обмеження використання поширених схем ухилення від сплати податків та уникнення оподаткування, переміщення основного тягаря оподаткування на багатих), адаптацію норм Податкового кодексу до директив ЄС щодо оподаткування відповідно до Угоди про асоціацію (здійснення у встановлені строки низки змін у справлянні ПДВ та акцизного податку), вдосконалення податкового адміністрування (спрощення нарахування та сплати податків, автоматизація податкових процедур, модифікація системи ризик-орієнтованого податкового контролю на основі найкращих європейських практик).[18]

ВИСНОВКИ

1. Податкова політика є основним фактором, що забезпечує соціально-економічний розвиток через балансування фіскальної та стимулюючої функцій. Джерелами нагромадження фінансових ресурсів є податки у різних формах, що як раз і забезпечується їх фіскальною функцією. Вдосконалення механізму формування доходної частини бюджету в частині оптимізації структури неподаткових і податкових компонентів його наповнення є важливою задачею державного регулювання. Необхідно виробити універсальний підхід до використання податкового інструментарію, а також комплексну стратегію управління державним майном, що забезпечила б виконання основних його повноважень з метою забезпечення стійкого економічного зростання.

2. Першочерговим є завдання формування стратегічних цілей податкової політики задля досягнення цілей державного фінансового управління. Необхідним і оптимальним за сучасних умов є удосконалення структури податкових надходжень бюджету. Рівень податкового навантаження в країні відображає суспільний вибір частки перерозподілу внутрішнього валового продукту через систему публічних фінансів. За допомогою використання цього інструменту забезпечується відповідна якість надання суспільних послуг і знижується вплив деструктивних фіскальних ефектів на економічні процеси. Податкову систему слід розглядати як інструмент забезпечення розвитку, а не його причину, таким чином реформи повинні носити конструктивний і постійний характер. Це означає, що зарубіжний досвід повинен бути досконало проаналізований, випробуваний на математичних моделях з виявленням слабких сторін та індивідуального підходу під реалії України, а вже після цього був впроваджений. Великі платники податків та нові інвестори, що заходять на територію держави повинні максимально легко розуміти правила сплати податків і при цьому знати, що вони не змінюються кілька разів на рік.

3. Зарубіжний досвід показав, що дохідна частина бюджету є базою прогнозування і планування інших фінансово-економічних показників, зокрема

рівню перерозподілу частини створеного ВВП через бюджет, визначення різновидів та платників податків, формування податкової бази тощо. Зміни в частках сум коштів вилучених з доходів та майна домогосподарств, прибутків підприємств та підвищення адміністративних внесків та зборів, в розвинених і трансформаційних економіках узгоджуються з очікуваннями економічних суб'єктів, органи влади обґрунтовано використовують кошти отримані додатково і спрямовують їх на інвестиційні процеси та економічний розвиток в цілому. В залежності від ступеню розвитку економіки, розміру ВВП на душу населення відрізняються підходи країн щодо формування доходної частини бюджету, зокрема в частині коефіцієнта перерозподілу ВВП через бюджетну систему, частки податків у бюджетних доходах, структури оподаткування у розрізі класифікації податків, ставок оподаткування тощо.

4. Система формування доходів державного бюджету перебуває під впливом трансформацій і адаптується до макроекономічних умов. Ці доходи є фінансовою основою здійснення повноважень учасниками бюджетного процесу і виконання функцій та завдань, покладених на органи державної влади. Рівень перерозподілу ВВП через бюджетні доходи залежить від обсягу й ступеню пріоритетності завдань і функцій публічних інститутів, обраної моделі розвитку та соціальної політики. Основними бюджетоутворюючими податками станом на 2019 рік є такі податки: ПДВ(29,2%), ПДФО(21,36%), акциз(10,1%) та податок на прибуток(9,1%). З року в рік ці 4 податки наповнюють основну частину бюджету, відповідно підвищення контролю за їх справлянням та удосконалення форм звітності повинно стати пріоритетним для органів державної влади, а також відслідковувати тенденції світового досвіду вдалих ідей для впровадження по даному напрямку. В середньому за 5 років (2015-2019 рр.) з'ясовано, що при зміні на 1% ВВП (у фактичних цінах) (x1) обсяг податкових надходжень до державного бюджету України зросте на 1,79%, що обґрунтовує висновок, що податкові надходження в цілому є еластичними, тобто їх обсяг збільшуються швидшими темпами, ніж обсяг ВВП. Частка надходжень від податку на доходи фізичних осіб у 2015-2019 рр. залишається відносно стабільною і полягає у

діапазоні 15,0 % – 21,3 %. Питома вага податку на прибуток у структурі податкових надходжень до Зведеного бюджету має стійку тенденцію до збільшення. У 2015 р. вона становила 6 %, у 2019 р. цей показник збільшився до 9,3 %, що в меншій мірі впливає на загальну структуру і наповненість зведеного бюджету.

5. Політика у сфері формування доходної частини Державного бюджету є дієвим інструментом регулювання соціально-економічного розвитку. На результативність бюджетного механізму та стійкість економічного розвитку впливає структура доходів бюджету. За період 2015-2019 частка податкових надходжень становила близько 66%, неподаткових 33% та інших доходів близько 1%. Найвище фіскальне значення за період 2015-2019 років становить близько 82% податкових надходжень у 2016-2017 рр. і 17% неподаткових відповідно.

6. Активізація економічного зростання потребує реалізації комплексу інструментів та механізмів податкового стимулювання пріоритетних галузей економіки, зокрема можливим є запровадження інвестиційного податкового кредиту та інвестиційного вирахування витрат на науково-дослідні роботи, податкового режиму пільгового оподаткування результатів інноваційної діяльності. Потребує розбудови система фіскальних органів в частині підвищення функціональної ефективності. Доцільним є розвиток системи податкового контролю і аудиту, у тому числі діяльності суб'єктів підприємницької діяльності, які належать до ризикових категорій, правомірності бюджетного відшкодування податку на додану вартість, повноти нарахування та сплати акцизного податку.

7. Дослідження досвіду формування і реалізації податкового регулювання у країнах з розвинутою та трансформаційною економікою показало важливість адаптації вітчизняної податкової системи до міжнародних тенденцій податкової політики. Такими є розбудова механізмів оподаткування операцій в цифровій економіці, податкового контролю за доходами іноземних компаній, протидія в розмиванні податкової бази, розширення обов'язкових та чітких правил розкриття інформації про платників податків і об'єкти оподаткування, підвищення

ефективності механізмів вирішення транскордонних податкових спорів, удосконалення діючих механізмів зміни двосторонніх податкових договорів.

8. Головні тенденції податкової політики в зарубіжних країнах визначають доцільність підвищення інституційної спроможності вітчизняної системи податкового регулювання за рахунок зниження рівня мінімізації податкових зобов'язань, покращення транспарентності в сфері оподаткування, посилення міжнародної співпраці по налагодженню інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності фіскальних органів у рамках контролю діяльності транснаціональних корпорацій, припинення недобросовісних податкових практик, здійснення системного моніторингу податкових ризиків. Важливим є удосконалення правил трансферного ціноутворення, розширення бази оподаткування податками на загальнодержавному та місцевому рівнях, покращення електронних сервісів взаємодії фіскальних органів і платників податків.

Список використаних джерел

1. Балацкий Е. В. Эффективность фискальной политики государства. Проблемы прогнозирования. 2000. № 5. С. 32–45.
3. Волосович С., Василенко А. Фінансові технології податкового адміністрування. Вісник КНТЕУ. 2019. № 4. С. 5-15
2. Барін О.Р. Правові основи податкової системи України: сучасний стан, основні елементи, принципи. дис. докт. юр.наук. Одеса, 2018, 197 с.
4. Гетьманцев Д. Украина должна принять дорожную карту по усовершенствованию налоговых отношений. [Електронний ресурс] [Режим доступу] : <https://zn.ua/ECONOMICS/ukraina-dolzhna-prinyat-dorozhnyukartu-po-usovershenstvovaniyu-nalogovyh-otnosheniy-268805.html>.
5. Головка М. Й., Електронне наукове фахове видання з економічних наук «Modern Economics». 2017. №5. С. 21-25.
6. Гомон М. В. Податкова політика держави та принципи її формування. Глобальні та національні проблеми економіки, 2016. №11. С. 673-677.
7. Городецька Т.Е., Поровай А. С. Аналіз податкових надходжень в системі доходів бюджету. Молодий вчений, 2017. Вип. 2 (42). С.243–247.
8. Дуліба Є.В. Особливості формування та реалізації податкової політики держави. Інтернаука. 2018. №4 (9). С. 18-23.
9. Думчиков М.О. Зарубіжний досвід країн Європейського Союзу у сфері удосконалення оподаткування та доцільність його застосування в Україні. [Електронний ресурс]-[Режим доступу]: http://www.lj.kherson.ua/2017/pravo04/part_1/33.pdf
10. Європейський сайт служби статистики [Електронний ресурс]-[Режим доступу]: <https://appsso.eurostat.ec.europa.eu>
11. Замасло О., Віняр О. Зарубіжний досвід реалізації фіскальної політики та можливість його використання в Україні. Регіональна економіка та управління. 2015. Ч. 1. С. 61–64.
12. Західна О.Р Аналіз доходів та видатків державного бюджету України. Молодий вчений. 2018. № 2. С. 714-718.

13. Ю. Б. Іванов, О. М. Тищенко, Податкове регулювання соціального розвитку: світовий досвід та тенденції в Україні: монографія, 2012р., Харків, 496 с.
14. Іванов Ю., Чумакова О. Підхід до класифікації податків і зборів в контексті розрахунку імпліцитних ставок в Україні. зб. наук. праць: Теоретичні та прикладні питання економіки. 2010. № 21. С. 106–112.
15. Ільяшенко В. Податкова політика в системі регулювання соціально-економічного розвитку держави. Економіка та держава. 2017р. № 8. С. 22–24.
16. Луніна І. Концептуальні засади стійкості державних фінансів. Фінанси України. 2019. № 11. С.104-105.
17. Мацедонська Н. Шляхи оздоровлення фінансової системи України. Регіональна бізнес-економіка та управління. 2015. № 1 (45). С. 16–23.
18. Мацедонська Н.В. Світовий досвід функціонування податкової системи та його імплементація в Україні. Східна Європа: Економіка, Бізнес та управління №2, Вінниця 2019 р. с.338-345
19. Мацелюх, Н. Податкова реформа як спосіб трансформації парадигми податкової діяльності держави. Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування, 2020р. (4), С. 115-126.
20. Мельник В.М. Податкова політика України в умовах імплементації Угоди про асоціацію з Європейським Союзом . Фінанси України. 2016р. № 7, С. 7–25
21. Мироненко М. Тенденції формування регіональної бюджетної політики у контексті забезпечення соціально-економічного розвитку. 2017р. №351.С. 46- 56.
22. Мороз С. В. Неминуче реформування податкової політики України Вісник Хмельницького національного університету. 2015. № 5. С. 135–139.
23. Москалик Р.Я. Тенденції реалізації фіскальної політики країн ЄС та України: чи є підстави для конвергенції? Глобальні та національні проблеми економіки. №22, Миколаїв 2018р. с.65-70
24. Носіков Д. М. Податкова політика держави: теоретико-правовий аспект. Державне будівництво та місцеве самоврядування. 2016. № 31. С. 178–192.
25. Нікітішин А.О. Державне фінансове регулювання економічних перетворень: монографія. Київ: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. 376 с.

26. Нікітішин А.О., Сучасний механізм податкового регулювання соціального розвитку суспільства. Економічний вісник університету. № 35/1 2017р. Вінниця С. 251-260
27. Овсіюк О.Л. Особливості податково-бюджетної політики України в сучасних умовах. Науковий вісник РДГУ. 2016. № 7. С. 114-119.
28. Офіційний сайт Громадської організації “Transparency International”. [Електронний ресурс]-[Режим доступу]: <http://ti-ukraine.org/news/4526.html> (дата звернення: 02.12.2018).
29. Офіційний сайт ДПС України [Електронний ресурс]-[Режим доступу]: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/mrdosvid/>
30. Офіційний сайт Міністерства фінансів Німеччини, Податкова система Німеччини [Електронний ресурс] [Режим доступу]: <https://kiew.diplo.de/>
31. Офіційний сайт Міністерства фінансів Франції, Податкова система Франції [Електронний ресурс] [Режим доступу] : <https://www.economie.gouv.fr/>
32. Пасічний М.Д. Фіскальна результативність податкової системи України. Вісник КНТЕУ. 2018. № 3. С.116-130
33. Податковий кодекс України.//Закон України Редакція від 13.08.2020 № 2755-VI [Електронний ресурс] [Режим доступу]: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
34. Податкові механізми відновлення соціально-економічного розвитку в контексті реформи 2016. [Електронний ресурс] – [Режим доступу]: www.niss.gov.ua/articles/2299/
35. Поснова Т. В., Циганкова С. Л. Особливості здійснення бюджетно-податкової політики та шляхи її вдосконалення. Інвестиції: практика та досвід. 2020. № 3. С. 71–75.
36. Про внутрішнє та зовнішнє становище України в 2017 році : аналітична доповідь до щорічного послання Президента України до Верховної Ради України / За ред. В. П. Горбуліна, О. С. Власюка, О. М. Ляшенко. – К. : НІСД, 2017. 928 с.

37. Ракул О. Щодо трансформації податкової політики України відповідно до вимог сьогодення. Підприємництво, господарство і право. 2017. №1. С.144-148.
38. Рейтинг Paying Taxes [Електронний ресурс]-[Режим доступу]: <https://www.pwc.com/ua/uk.html>
39. Рекова, Н. Ю. Система інструментів механізму регулювання волатильності податкових надходжень України до 2020 р. Науковий вісник Полісся. – 2018. - № 3 (15). с. 96-103.
40. Римар О. Г. Фіскальна ефективність податкової системи в контексті антикризового регулювання. Актуальні проблеми економіки. 2011. № 4. С. 224–227
41. Сайт Української служби статистики, Інформація про витрати на різні сфери життя суспільства [Електронний ресурс]-[Режим доступу]: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
42. Сайт статистики Міністерства фінансів [Електронний ресурс] [Режим доступу]: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2019/>
43. Свешніков С.М. Бюджетно-податкова політика сучасної держави та гармонізація податкових систем країн ЄС. Вектори для України. Київ:Державна фіскальна служба, 2016. 39 с.
44. МВФ назвал главные недостатки украинской налоговой реформы [Електронний ресурс] [Режим доступу]: <http://finance.obozrevatel.com/business-and-finance/50739-mvf-nazval-glavnyie-nedostatki-ukrainskoj-nalogovojreformy.htm>
45. Тарангул Д.О. Методичні підходи щодо формування податкової політики в Україні. Економіка. фінанси. право 2017р. №7. С. 4-8
46. Чайка В. В. Правові форми реалізації державної податкової політики України : дис.д-р. юрид. наук: 12.00.07. Ірпінь: Університет державної фіскальної служби України. 2018. 495 с.
47. Чугунов І., Пасічний М., Фінансова політика України в умовах глобалізації, економіки вісник кнтеу. 2016. № 5. С. 5-18.
48. Швабій К. І. Теоретичні підходи до формування та реалізації податкової політики держави . Фінанси України. 2015р. № 10. С. 90–103.

49. Шевчук І. А. Перспективи розвитку податково-бюджетної політики України в умовах євроінтеграції. Молодий вчений. 2016. № 11. С. 7-11
50. Ясько І.В. Теоретико-правові засади податкового адміністрування в Україні: дис.канд. юрид. наук Київ, 2018.
51. Bunn D., Asen E. International tx Competitiveness Index 2019. Tax Foundation, 2019. P.2.
52. Fischer Stanley. Globalization and its challenges. The American Economic Review. 2003. Vol. 93 (2). P. 1–30.
53. Monin, D. (2020), “Sustainability test: how to “steer” the Ukrainian economy in a pandemic”, Nezalezhnyi zhurnalistykyi biznes-portal mind, available at [Електронний ресурс]-[Режим доступу]: <https://mind.ua/openmind/20208701-test-na-stijkist-yakkermuvati-ekonomikoyu-ukrayini-v-umovah-pandemiyi> (accessed 23 March 2020).
54. OECD Revenue Statistics Ставки на прибуток підприємств країн Європи [Електронний ресурс].- Режим доступу : <http://stats.oecd.org>
55. Sales tax institute [Електронний ресурс]-[Режим доступу]: <http://www.salestaxinstitute.com/resources>
56. The Global Competitiveness Report 2017–2018. Geneva 2017. P.296
57. The New York state. Department of taxation and Finance -. [Електронний ресурс]- [Режим доступу]: www.tax.ny.gov
58. The site of news Tax watch (2020), “Tax havens, tax avoidance, and government support for businesses during the coronavirus pandemic”, available at [Електронний ресурс]-[Режим доступу]: <https://www.taxwatchuk.org/government-support-during-coronavirus/> (Accessed 19 May 2020).
59. World Development Indicators Світового банку [Електронний ресурс]-[Режим доступу]: <http://data.worldbank.org/data-catalog/world-developmentindicators>

Додатки

Додаток А

Електронна форма звітності у країнах ЄС

Франція	Подання звітності відбувається за допомогою мережі Інтернет, що надає можливості підраховувати: – податкові зобов'язання за податками за допомогою вибору потрібного поля, заповнення обов'язкових рядків, відповідаючи на питання; – витрати на сплату податків за поточний період; – спрогнозувати витрати на сплату податків у майбутньому періоді
Німеччина	Є однією з перших країн, яка прийняла закон про електронний цифровий підпис (1997 р.). Подання податкової декларації електронною поштою можна за необхідності дублювати звичайною поштою
Естонія	Закон про систему оподаткування надає можливість платникам податків вибирати спосіб подання електронних декларацій. Міністерство фінансів зобов'язало всі установи державного сектору, які мають доступ до мережі Інтернет, подавати податкові декларації виключно в електронній формі
Словенія	Система електронної податкової звітності використовується для заповнення заявок на відшкодування ПДВ під час обміну товарами серед країн ЄС. Директиви ЄС про електронну торгівлю дають змогу фірмам із країн, що не є членами ЄС, зареєструвати і сплачувати ПДВ з онлайн-продажу для будь-якої країни ЄС
Словаччина	Існує офіс електронного прийняття документів, який: – забезпечує ведення обліку всіх електронних документів, які заповнюються і надсилаються; – видає підтвердження про отримання електронних документів; – містить інструмент для створення та перевірки захищених електронних цифрових підписів

Додаток Б

Диференціація життєвого рівня населення¹

(без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим та м. Севастополя)

	2014 ²	2015 ²	2016 ²	2017 ²	2018 ²
Чисельність населення із середньодушовими еквівалентними загальними доходами у місяць, нижчими законодавчо встановленого прожиткового мінімуму:					
млн. осіб	3,2	2,5	1,5	0,9	0,5
у відсотках до загальної чисельності населення	8,6	6,4	3,8	2,4	1,3
Чисельність населення із середньодушовими еквівалентними загальними доходами у місяць, нижчими фактичного прожиткового мінімуму:					
млн. осіб	6,3	20,2	19,8	13,5	10,6
у відсотках до загальної чисельності населення	16,7	51,9	51,1	34,9	27,6
Довідково:					
середньорічний розмір законодавчо встановленого прожиткового мінімуму (у середньому на одну особу в місяць, грн)	1176,0	1227,3	1388,1	1603,7	1744,8
середньорічний розмір фактичного прожиткового мінімуму (у середньому на одну особу в місяць, грн)	1357,6	2257,0	2642,4	2941,5	3262,7

¹Починаючи з 2011 року при розрахунках середньодушових показників, а також показників диференціації населення (домогосподарств) за рівнем матеріального добробуту розпочато використання шкали еквівалентності. Для забезпечення зіставності показників динамічних рядів було здійснено перерахунок даних за 2010р. з урахуванням шкали еквівалентності.

²Без урахування частини тимчасово окупованих територій.