

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА У СИСТЕМІ
МАКРОЕКОНОМІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ»

Студентки 2 курсу, 1 м групи,
спеціальності 072

«Фінанси, банківська справа
та страхування»

спеціалізації «Державні та муніципальні
фінанси»

Науковий керівник
к.е.н., доцент

Гарант освітньої програми
д.е.н., професор

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

Косянчук
Марини
Сергіївни

Маркуц
Юлія Ігорівна

Макогон
Валентина
Дмитрівна

Чугунов
Ігор Якович

Київ 2020

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ У СИСТЕМІ МАКРОЕКОНОМІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ	6
1.1. Сутність і роль податкової політики у системі макроекономічного регулювання	6
1.2. Зарубіжний досвід формування податкової політики	13
РОЗДІЛ 2. СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ ЯК СКЛАДОВА МАКРОЕКОНОМІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ	21
2.1. Особливості податкового регулювання на рівень економічного розвитку	21
2.2. Податкові надходження у системі формування дохідної частини бюджету	30
РОЗДІЛ 3. ПРІОРИТЕТНІ НАПРЯМИ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ У СИСТЕМІ МАКРОЕКОНОМІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ	38
3.1. Основні засади реалізації податкової політики на сучасному етапі розвитку країни	38
3.2. Напрями удосконалення податкової політики	44
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	54
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	58
ДОДАТКИ	66

ВСТУП

Актуальність теми. На сучасному етапі важливим є розвиток теоретичних та методологічних положень формування та реалізації податкової політики, підвищення ступеню її дієвості та адаптивності у забезпеченні передумов для розвитку вітчизняної економіки. Податкова політика відіграє суттєву роль в забезпеченні макроекономічного регулювання країни.

Подальший розвиток України як соціально орієнтованої держави визначатиметься рівнем розвитку всіх державних інститутів, зокрема податкової системи. Саме тому державна податкова політика повинна бути узгодженою з пріоритетами соціально-економічного розвитку та забезпечувати достатній обсяг сукупних податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів.

Зазначене дасть змогу поглибити розуміння сутності податкової політики у системі макроекономічного регулювання.

Серед вагомих наукових досліджень зарубіжних вчених з питань формування та реалізації податкової політики можна назвати праці Дж.Б'юкенена, А.Вагнера, Дж.М.Кейнса, А.Пігу, Д.Рікардо, П.Самуельсона, А.Сміта, М.Сперанського, Дж.Стігліца.

Питання податкової політики знайшли відображення у наукових працях відомих вчених, як: В.Андрущенко, О. Василика, Н.Крючкової, І. Лук'яненко, І. Луніної, Л. Лисяк, І. Лютого, В. Опаріна, А.Соколовської, В. Федосова, І. Чугунова, С. Юрія та інших.

Метою роботи є розкриття та удосконалення процесу формування податкової політики у системі макроекономічного регулювання.

Досягнення поставленої мети передбачає вирішення таких завдань:

- розкрити сутність та роль податкової політики у системі макроекономічного регулювання;
- узагальнити та систематизувати зарубіжний досвід формування податкової політики;

- розкрити особливості податкового регулювання на рівень економічного розвитку;
- здійснити аналіз податкових надходжень у системі формування дохідної частини бюджету;
- удосконалити основні засади реалізації податкової політики на сучасному етапі розвитку країни;
- обґрунтувати напрями удосконалення податкової політики.

Об'єктом дослідження є податкова політика як інструмент впливу на макроекономічного регулювання.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні питання формування податкової політики у системі макроекономічного регулювання.

Методи дослідження. З метою досягнення поставленої мети в дослідженні використано загальнонаукові і спеціальні методи пізнання явищ і процесів у сфері формування та реалізації податкової політики. Системний та структурний методи використано при розкритті сутності та ролі податкової політики у системі макроекономічного регулювання. За допомогою порівняльного та факторного методів узагальнено зарубіжний досвід формування податкової політики. На основі системного підходу, синтезу, наукового абстрагування обґрунтовано пріоритетні напрями податкової політики у системі макроекономічного регулювання.

Інформаційну базу дослідження становили нормативно-правове забезпечення формування податкової політики, статистичні матеріали Міністерства фінансів України, Державного комітету статистики України, Державної казначейської служби України, Державної фіскальної служби України, Офісу великих платників податків, відповідні монографії, наукові статті вітчизняних та зарубіжних вчених.

Практичне значення одержаних результатів. Основні положення та результати випускної кваліфікаційної роботи розкрито у статті за темою «Податкова політика у системі макроекономічного регулювання» та

опубліковано у збірнику наукових праць студентів заочної форми навчання Київського національного торговельно-економічний університету.

Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків.

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

У першому розділі досліджено теоретичні засади формування податкової політики у системі макроекономічного регулювання. Розкрито сутність і роль податкової політики у системі макроекономічного регулювання. Узагальнено та систематизовано зарубіжний досвід формування податкової політики.

У другому розділі розкрито систему оподаткування як складової макроекономічного регулювання; особливості податкового регулювання на рівень економічного розвитку; аналіз податкових надходжень у системі формування дохідної частини бюджету.

У третьому розділі визначено пріоритетні напрями податкової політики у системі макроекономічного регулювання. Удосконалено основні засади реалізації податкової політики на сучасному етапі розвитку країни. Обґрунтовано напрями удосконалення податкової політики.

У висновках роботи наведено теоретичне узагальнення матеріалу, представленого в дослідженні.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ У СИСТЕМІ МАКРОЕКОНОМІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ

1.1. Сутність і роль податкової політики у системі макроекономічного регулювання

Податкова політика держави є складовою частиною економічної політики, яка базується на сукупності юридичних актів, що встановлюють види податків, зборів і обов'язкових платежів, а також порядок їх стягнення й регулювання. Кожна конкретна податкова система є відображенням податкової політики, яка проводиться державою. Податковою політикою, яка є виключним правом держави, самостійно проводить цю політику у країні виходячи із завдань соціально-економічного розвитку, визначається сутність, структура й роль системи оподаткування.

Податкова політика – це діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування й організації справляння податків і податкових платежів у централізовані фонди грошових ресурсів держави. Формуючи свою податкову політику, держава шляхом збільшення або скорочення маси податкових надходжень, зміни форм оподаткування й податкових ставок, тарифів, звільнення від оподаткування окремих галузей виробництва, територій, груп населення може сприяти зростанню чи спаду господарської активності, створенню сприятливої кон'юнктури на ринку, умов для розвитку пріоритетних галузей економіки, реалізації збалансованої соціальної політики. Використовуючи податкові пільги, держава регулює пропорції в економічній структурі виробництва, в розвитку продуктивних сил. Організація оподаткування справляє значний вплив на реалізацію суспільного продукту, темпи нагромадження капіталу й технічного оновлення виробничого потенціалу держави [9].

Податкова політика є складовою фінансової політики та являє собою систему правових норм і організаційно-економічних заходів регулюючого

характеру, прийнятих і здійснюваних органами державної влади на національному й регіональному рівнях, а також органами місцевого самоврядування у сфері податкових відносин із організаціями й фізичними особами.

Завданнями податкової політики є: забезпечення повноцінного формування доходів бюджетної системи держави з метою фінансування діяльності органів державної влади й місцевого самоврядування для здійснення ними відповідних функцій і повноважень; сприяння стійкому розвитку економіки, пріоритетних галузей і видів діяльності, окремих територій, малого підприємництва; забезпечення соціальної справедливості при оподаткуванні доходів юридичних і фізичних осіб.

Зростанню ролі податкової політики у системі макроекономічного регулювання сприяла поява сучасних основних податків: в 1842 році – запровадження на постійній основі податку на доходи фізичних осіб в Англії; 1913 року – податку на прибуток корпорацій в США; 1916 року – універсального акцизу типу податку з обороту у Німеччині; 1958 року – універсального акцизу типу податку на додану вартість у Франції. У найближчому майбутньому роль податкової політики може посилитись за рахунок запровадження податку на валютні операції, глобального податку на капітал, податку на великі компанії, які працюють у сфері інтернету та технологій (так званий податок GAFА), розвитку енергетичних податків, податків на вуглеводневі види палива.

Податкова політика формується та реалізується на національному, регіональному й місцевому рівнях у межах відповідної компетенції. На регіональному рівні система регулюючого впливу може здійснюватися щодо тих податків, що законодавчо закріплені за суб'єктами держави, або в межах встановлених ставок за регулюючими дохідними джерелами [30].

Податкову політику можна розглядати як процес формування доходів за рахунок постійних податкових і тимчасових залучених джерел, а саме використання державних позик для покриття державних видатків у вигляді

відстрочених на майбутнє податків, зборів і обов'язкових платежів. Крім того, податкова політика охоплює діяльність держави лише у сфері оподаткування, тобто встановлення видів податків, зборів та інших обов'язкових платежів, їх платників, об'єктів, ставок (нормативів) оподаткування, податкових пільг, строків і механізму стягнення податків та їх зарахування до бюджету чи до державних цільових фондів.

Податкова політика реалізується через визначення принципів, об'єктів та суб'єктів оподаткування, ставок податків та підстав звільнення від оподаткування. З'ясовуючи взаємозв'язок податкової політики з іншими її видами в системі економічної політики держави, зазначимо, що одним із принципів податкової політики є поєднання економічної ефективності із соціальною справедливістю, що є досить складним та суперечливим процесом. Максимізація економічного ефекту призводить до обмеження принципу соціальної справедливості, і навпаки, збільшення соціального ефекту зменшує ефект економічний. Саме у цій площині знаходиться дотична між податковою і соціальною політикою держави, адже збільшення податкових ставок та розширення бази оподаткування погіршує добробут платника податків, що проявляється у зменшенні його доходу (споживанні приватних благ). Як свідчать дослідження А. Лаффера, високі ставки оподаткування знижують рівень економічної активності суб'єктів господарювання, призводять до банкрутства ряд підприємств та породжують тіньовий сектор економіки [25].

Податкова політика країни ґрунтується на таких принципах: сума сплаченого податку повинна бути еквівалентною вартості отримуваних від держави благ і послуг; об'єктом оподаткування може бути тільки дохід, а не його джерело і розмір витрат; податок має бути пропорційним доходу; усі податки повинні мати цільове призначення; умови оподаткування мають бути простими і зрозумілими платникові; платники податків мають бути проінформовані урядом про використання сплачених ними податків; нові податки вводяться тільки на покриття відповідних витрат, а не для ліквідації бюджетного дефіциту.

Повнота надходжень податків і зборів до бюджетів різних рівнів залежить від того, наскільки ефективно складатиметься взаємодія між державою і платниками податків. З цією метою в статті виділені основні чинники, що впливають на розвиток податкових стосунків на регіональному рівні, такі як: якість роботи податкових органів; податкове навантаження платників податків, від якого залежить його здатність виконати в повному обсязі обов'язки по сплаті усіх належних податків і зборів; оптимізація системи податкових пільг; спрощення системи адміністрування податків для підприємств; податкові ризики, які безпосередньо впливають на розвиток податкових стосунків.

Зв'язок податкової політики із ціновою здійснюється через ціновий механізм, з допомогою якого держава перерозподіляє факторні доходи. Однією із форм втручання держави у процес ціноутворення є запровадження непрямих податків з метою вилучення частки доходів у виробників та споживачів. Для цього використовуються такі непрямі методи регулювання цін як: диференціація ставок внутрішніх податків на споживання, пільгове оподаткування та диференціація ставок ввізного мита. Якщо внутрішні ціни вищі від світових, то імпорт дешевих іноземних товарів може завдати шкоди національним підприємствам, призвести до спаду виробництва та зростання безробіття. Для запобігання таким явищам державні органи влади практикують підвищення цін на окремі імпортні товари через збільшення ввізного мита. На окремі види товарів, як національного так і іноземного виробництва, накладається акцизний податок, який включається в ціну товарів і сплачується споживачами. Специфічними акцизами обкладається в основному невеликий асортимент товарів, критеріями відбору яких є: високий рівень рентабельності їх виробництва та шкідливість для життя і здоров'я населення. Так, в Україні до підакцизних товарів належать: алкогольні напої, тютюнові вироби, нафтопродукти та автомобілі.

Досить тісно податкова політика пов'язана із структурною політикою держави. Враховуючи те, що остання включає інвестиційну та інноваційну складову, цей взаємозв'язок стає дедалі тіснішим. До економічних важелів

структурної політики належить пільгове оподаткування, стимулюючий вплив якого слід розглядати як особливий вид державних субсидій. Зокрема, в ряді країн заохочення інвестицій у депресивні регіони і галузі здійснюється шляхом звільнення від податків інвестиційного капіталу. Для стимулювання інвестиційної активності приватних економічних суб'єктів здійснюється зменшення податкового навантаження на підприємства шляхом зниження податкових ставок з одночасним розширенням бази оподаткування. До специфічних податкових важелів належать: селективна податкова підтримка окремих видів економічної діяльності та введення пільгового режиму оподаткування прибутку іноземних інвесторів. Зокрема, Податковим кодексом України введено пільги зі сплати податку на прибуток підприємств та ПДВ для окремих суб'єктів інвестиційно-інноваційної діяльності.

Одним із сукупних інструментів структурної політики є митні важелі регулювання. Зменшуючи ставки митна на експортовану продукцію, що відповідає кращим світовим взірцям, держава допомагає вітчизняним виробникам завойовувати і зміцнювати свої позиції на зовнішньому ринку. З іншого боку, митні обмеження імпорту товарів закордонного виробництва застосовуються для захисту внутрішнього ринку.

Особливого значення в сучасних умовах набуває взаємозв'язок податкової політики із політикою екологічної безпеки. В умовах забруднення навколишнього середовища ринковий механізм не в змозі захистити громадян від загрозливого впливу шкідливих «негативних ефектів». Серед економічних методів екологічного регулювання важливе місце належить штрафним платежам за забруднення, що виступають екологічними податками та стимулюють забруднювачів до зменшення викидів шкідливих речовин та до здійснення інвестицій у очисні споруди. Так, в Україні справляється екологічний податок, що є загальнодержавним обов'язковим платежем з фактичних обсягів викидів у атмосферне повітря, скидів у водні об'єкти забруднюючих речовин, фактичного обсягу радіоактивних відходів тощо, а також за утилізацію знятих з експлуатації транспортних засобів, для

забезпечення екологічної безпеки, а також безпеки життя та здоров'я громадян. Разом з тим, в Україні діють і інші загальнодержавні податки, що регулюють використання природних ресурсів, електроенергії та експлуатацію транспортних засобів.

Сучасна екологічна політика повинна стимулювати розвиток технологій, що не забруднюють довкілля аби не вживати заходів з ліквідації такого забруднення. Для запобігання кліматичним змінам необхідно використовувати інструменти податкової політики, а саме пільгове оподаткування або тимчасове звільнення від податків суб'єктів економіки, які здійснюють розробку та впровадження екологічно чистих, безвідходних, енерго- та ресурсозберігаючих технологій, екологічно чистих видів транспорту та виробництв з переробки вторинних ресурсів.

Податкові важелі регулювання в умовах поглиблення глобалізаційних процесів широко використовуються і в зовнішньоекономічній політиці. До них належать тарифні та нетарифні інструменти, які дозволяють протидіяти недобросовісній конкуренції іноземних виробників щодо вітчизняних товарів і послуг. Захисні заходи митно-тарифного регулювання застосовуються у вигляді особливих видів мита (антидемпінгового, компенсаційного і спеціального), що встановлюються понад розмір ставок мита [42].

Логічним є з'ясування взаємозв'язку податкової політики із бюджетною, оскільки вони є складовими ланками фіскальної політики держави. Це є особливо актуальним, оскільки з часу становлення незалежної української держави існує хронічний дефіцит державного бюджету, який призводить до виникнення державного боргу. Зростання останнього збільшує видаткову частину бюджету, що, як наслідок підвищує податковий тиск на реальний та фінансовий сектори економіки та викликає зниження ділової активності.

Податкова політика є однією з підвалин макроекономічної політики будь-якої країни, оскільки має здатність впливати на сукупний попит. Рішення підвищити процентні ставки призводить до скорочення витрат приватного сектору на інвестиції. Падіння рівня інвестиційних витрат веде до того, що

податкова політика може зменшити норму накопичення. Таким чином, спостерігається ефект заміщення, який виникає за бюджетного дефіциту, коли уряд змушений збільшувати борги для покриття своїх видатків. Зростання державних видатків спричиняє підвищення сукупного попиту, крім того, набирає силу тенденція до збільшення виробництва. Однак зростання виробництва підвищує процентну ставку на ринках активів і тим самим пом'якшує вплив податкової політики на виробництво. Найефективнішою податкова політика є за умови стабільного обмінного курсу і стійкого руху капіталів.

Надзвичайно важливою умовою ефективності податкової політики є її стабільність і передбачуваність. З одного боку, це викликає в усіх суб'єктів господарювання стабільний інтерес до перспективної фінансової політики, а з другого – забезпечує високий рівень роботи податкової служби на основі розроблених нормативно-правових актів із питань оподаткування й освоєння механізмів стягнення того чи іншого податку.

Формування ефективної податкової політики є однією з нагальних проблем у період становлення в Україні ринкових відносин та інтегрування української економіки в міжнародний ринок; її розв'язання має здійснюватися шляхом вивчення, аналізу і творчого осмислення як наявної у країні законодавчої бази, так і світового досвіду у сфері оподаткування, в напрямі запровадження такої податкової політики, яка гарантувала б або хоча б не гальмувала розвиток економіки [46].

Векторами макроекономічної ефективності податкової політики є:

а) можливість податкової політики збільшити джерела доходів. Сума надходжень може бути збільшена за рахунок автоматичних чи дискреційних змін. До автоматичних зараховують підвищення сум надходжень унаслідок розширення податкової бази. Дискреційне зростання надходжень є результатом змін у податковій системі, таких як перегляд податкових ставок, введення нових податків тощо. При цьому система, яка забезпечує податкові

надходження за обмеженої кількості податків і ставок, може значно знизити адміністративні витрати й витрати на забезпечення дотримання законодавства;

б) здатність податкової політики визначати прийнятну податкову базу. Широка податкова база дає можливість забезпечити податкові надходження за порівняно низьких податкових ставок. Натомість при значному звуженні податкової бази для забезпечення доходів бюджету потрібні вищі ставки. Внаслідок цього зростає ймовірність ухилення від сплати податків;

в) спрямованість політики податків на мінімізацію витрат на їх сплату. Податкова система повинна забезпечувати фінансування державної діяльності за мінімальних витрат, а також мінімальних порушень характеру виробництва.

Таким чином, податкова політика є сукупним інструментом через який реалізуються антициклічна, структурна, зовнішньоекономічна, цінова, політика екологічної безпеки та соціальна політика. Формування та реалізація виваженої податкової політики є запорукою забезпечення високих темпів суспільного відтворення, економічного зростання та досягнення соціальної справедливості. Податкова політика як складова економічної базується на діяльності держави у сфері запровадження, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів до централізованих фондів грошових ресурсів держави. Кожна конкретна податкова система у взаємозв'язку із платниками й органами контролю є відображенням податкової політики, що проводиться державою, виступає критерієм її ефективності.

1.2. Зарубіжний досвід формування податкової політики

У різних країнах світу податкові системи відрізняються за типом побудови, кількістю податків, ставками податкових платежів, методикою їхнього розрахунку, видом стягнення тощо. Але всі вони базуються на загальних принципах. Одним із основних є стабільність законодавчої бази. Вона не може бути незмінною протягом десятиліть, але принципові положення сплати податків не повинні змінюватись тривалий час. Наприклад, процедура

введення нових податків та обов'язкових платежів у Великобританії надзвичайно складна і потребує спілкування з громадянами держави. Підвищення ставок податків має бути ретельно обґрунтованим і відбуватися тільки за форс-мажорних обставин, коли необхідно збільшити витрати бюджету.

У більшості країн світу перед платником податків не стоїть питання, платити чи не платити податки. Їх необхідно сплачувати згідно з чинним законодавством. Тому основним у податковому менеджменті є оптимізація податкових платежів певного підприємства відповідно до обставин, що склалися, та умов діяльності.

Для більшості країн сьогодні характерним є помірне податкове навантаження та проведення податкової політики спрямованої на забезпечення стабільного економічного зростання, створення сприятливого клімату для розвитку господарської діяльності та ефективного вирішення соціальних проблем в державі. Зокрема, в ЄС визначено такі цілі податкової політики:

- сприяння податкової політики ЄС досягненню цілей, що спрямовані на те, щоб економіка ЄС стала найбільш конкурентоспроможною, динамічною та інтелектуально орієнтованою економікою світу шляхом сталого економічного розвитку, створення кращих робочих місць та досягнення більшого рівня соціальної єдності;

- подальше підтримання ефективного розвитку внутрішнього ринку, як до, так й після можливого географічного розширення ЄС, отримуючи усі можливі вигоди від його функціонування;

- сприяння довгостроковому зменшенню загального рівня податкового навантаження в ЄС зі збереженням здорового балансу між зменшенням податків, інвестиціями у суспільний сектор економіки та підтримкою фіскальної консолідації країн;

- посилення в ЄС системи економічного, соціального (на випадок безробіття), медичного, страхового, інноваційного, споживчого захисту та

підтримання якісної політики розвитку, екологічного захисту та енергозбереження;

- підтримка реформування Європейської моделі соціального розвитку [14, 27].

Характеризуючи оподаткування в ЄС, слід зазначити, що, з одного боку, податкові системи країн-учасниць зберігають свою цілісність і автономність, а з іншого – регулювання податкових відносин здійснюється і правом Європейського Співтовариства, і національним правом. Прийняті або запропоновані до розгляду Ради ЄС заходи у сфері податкової політики торкаються тільки принципів системи оподаткування і податкової бази. Розмір ставки, який є найбільш гнучким інструментом, визначає національна влада. А, отже, кожна держава має достатньо можливостей для автономного провадження заходів, спрямованих на протидію кризовим явищам. Країни не копіюють податкові системи один до одного, проте їх функціонування підпорядковане єдиним цілям, принципам та критеріям створення.

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. Використовуючи дані щодо сплати податків, зібрані з 183 країн порівнюємо податкові системи у всьому світі, та їх вплив на бізнес. Як свідчать дані табл. 5, найвища питома вага податків у ВВП у скандинавських країнах, зокрема у Норвегії, Данії, Швеції. У них склалась достатньо раціональна й ефективна система розподілу і використання зібраних коштів на соціальні цілі [18].

У деяких країнах світу ставки податкових платежів досить високі (значно вищі за ті, що діють нині в Україні). У цьому разі підприємства, які існують в цих країнах, можуть ставити за мету реєстрацію у вільних економічних (або офшорних) зонах. Наприклад, якщо ставка оподаткування прибутку становить 45%, то в офшорній зоні вона дорівнює лише 1-2%. Держава створює такі

умови оподаткування, що підприємства не зацікавлені у вивезенні свого капіталу з країни.

Важливе місце в різних країнах світу посідає принцип рівності всіх платників податків, незважаючи на форми власності, відомчу підпорядкованість, підтримку тих чи інших політичних сил, партій та рухів, регіональну належність тощо. Це ж стосується і надання різних пільг.

Основна увага в побудові податкових систем у різних країнах світу приділяється розвитку підприємницької діяльності та залученню інвестиційних коштів як вітчизняними, так і іноземними особами. Для цього в державі створюються умови для стимулювання цих видів діяльності. У більшості країн значні пільги надаються підприємствам, що експортують свою продукцію (при цьому слід зазначити, що більшість країн укладають між собою угоди про уникнення подвійного оподаткування) [65].

Податкові системи розвинених країн світу надзвичайно гнучкі. Наприклад, у США та Великобританії платник податку може самостійно вибирати такий варіант оподаткування, приміром прибутковий податок з фізичних осіб, який для нього є найефективнішим. Це уможливорює зменшення кількості платників, які бажають перейти у тіньовий сектор економіки або ухиляються від сплати податків.

Наявність різноманітних варіантів розрахунку та сплати податків, а також різні пільги щодо них дають можливість підприємству при плануванні своєї податкової політики розробляти кілька варіантів і визначити можливу економію. Крім того, розробка податкової політики впливає і на визначення напрямку подальшої діяльності підприємства.

Важливе значення для формування податкової системи країни має її ефективність. Податок не повинен суттєво впливати на прийняття економічних рішень, але якщо це відбувається, то вплив має бути мінімальним. Більшість податкових систем світу побудовані таким чином, що не дозволяють вільно трактувати різні положення, з одного боку, платниками податків, а з другого — податковими органами. А це суттєво зменшує кількість спорів та суперечок між

суб'єктами оподаткування і скарг у судах. Крім того, цей принцип повинен забезпечувати економію витрат на стягнення податків, тобто кошти, необхідні для функціонування податкової системи, повинні бути значно меншими, ніж кількість зібраних податкових платежів.

Значна увага в податкових системах різних країн світу приділяється розмежуванню рівнів компетенції при стягненні податкових платежів. Насамперед це стосується компетенції загальнодержавних та місцевих органів самоврядування. Так, у більшості країн світу досить чітко визначається кількість податків, які стягуються у державний, а які у місцевий бюджети. Як правило, сума податкових платежів, що надходять у місцеві бюджети, невелика, і їх не вистачає для покриття всіх витрат. Тому здебільшого місцеві бюджети одержують або допомогу із загальнодержавного бюджету, або частина зібраних податків переходить до місцевих бюджетів.

Податкове законодавство різних країн світу визначає дві категорії платників податків — резиденти та нерезиденти. До резидентів належать юридичні особи, які зареєстровані в цій країні, мають розрахунковий рахунок і здійснюють у ній свою основну господарську діяльність. Нерезиденти — це юридичні або фізичні особи, які не мають постійного місця проживання в цій країні, але здійснюють тут свою господарсько-фінансову діяльність. Компанії-нерезиденти особливо розповсюджені в країнах Західної Європи, де відбувається постійне пересування капіталу з однієї країни в іншу, а також міграція населення [87].

Тому велике значення мають податкові системи, в яких приділяється значна увага нерезидентам, так як вони об'єктивно можуть підпадати під оподаткування одразу двох країн (і в своїй, і там, де здійснюють свою господарсько-фінансову діяльність). При створенні системи оподаткування для нерезидентів особлива увага приділяється міжнародним угодам з цього питання. Більшість податкових систем спрямовані на уникнення подвійного оподаткування, і стягнення податків відбувається за принципом національної незалежності платника податку.

Найвища частка податкових надходжень у ВВП характерна для шведського варіанта моделі функціональної соціалізації з властивим їй державним втручанням передусім не у виробництво, а у відносини розподілу, що зумовлює необхідність акумуляції в руках держави значної частки ВВП з її подальшим використанням на соціальні цілі.

Важливою характеристикою сучасних податкових систем розвинутих країн є їхня структура, дослідження якої почнемо з аналізу співвідношення прямих та непрямих податків. Це співвідношення має певні особливості в різних країнах. Так, у США, Японії, Канаді, Англії переважають прямі податки. У Франції – непрямі, 56,6%: податки на споживання, акцизи, внески підприємців у фонди соціального страхування. Німеччина, Італія мають досить урівноважену структуру податків (частка непрямих податків у Німеччині – 45,2%, в Італії – 48,9%).

Очевидним є зв'язок між співвідношенням прямих та непрямих податків і рівнем податкової культури. Адже саме податкова культура, що впливає на ефективність збирання податків, масштаби ухилення від сплати, разом з іншими чинниками створює сприятливі умови для підвищення ролі прямих податків.

Зміна співвідношення між прямими і непрямими податками на користь перших стала також наслідком зростання орієнтованості західних суспільств на соціальний компроміс, що зумовило підпорядкування податкових систем принципу соціальної справедливості.

Що ж до використання непрямих податків у сучасних розвинутих країнах, то вони зумовлені іншими причинами, зокрема, традиціями використання цих податків. Наприклад, у Німеччині, Франції непрямі податки традиційно відіграють значну роль. Однією з важливих причин розвитку непрямих податків в країнах ЄС стала, поряд з історичними традиціями, наполегливо впроваджувана політика уніфікації податкових систем країн співтовариства. Політика уніфікації була проголошена з самого початку інтеграційних процесів у Західній Європі. В наш час результатом цієї політики

стало наближення методів вилучення непрямих податків, тоді як у сфері прямого оподаткування окремим країнам надається більша самостійність.

Значні масштаби непрямого оподаткування у Франції, Італії, Німеччині окрім вищезазначеної причини, зумовлені також особливостями соціально-економічної політики урядів цих країн, спрямованої, з одного боку на стимулювання за допомогою податків від господарської діяльності, що потребує застосування широкого спектра податкових пільг для корпорацій (тоді як, наприклад, у США податкова реформа 1986 р. скасувала більшість пільг), які зменшують надходження від податку на прибутки до бюджету (в Німеччині частка цього податку – 4,7%, у Франції – 5,4%).

На сьогодні ПДВ є основним непрямим податком у державах — членах ЄС. Крім того, фінансові надходження від ПДВ становлять одне з основних джерел формування бюджету ЄС. ПДВ є достатньо ефективним не лише з точки зору значущості для системи державних фінансів, а також з огляду на існуючі тенденції зростання масштабів глобалізації, міжнародної торгівлі, поглиблення економічної інтеграції різних країн.

Насамперед переваги ПДВ поряд з іншими типами податку з обороту є очевидними зі зростанням транскордонної торгівлі у Західній Європі. Так як в транскордонній торгівлі податок на споживання передбачає оподаткування імпорту, тоді як за експорту податок, сплачений експортером постачальникам, по- винен відшкодуватися. Однак це є практично неможливо за більшості систем непрямого оподаткування, оскільки вимагає точного визначення податкової складової вартості, що підлягає відшкодуванню, що дуже ускладнюється у зв'язку з ефектом каскаду. Разом з цим, стосовно ПДВ ці проблеми не виникають, оскільки на будь-якій ланці ланцюгу операцій, внаслідок яких товар надходить від виробника до кінцевого споживача, можна точно визначити податкову складову в ціні товару.

На думку багатьох економістів Західної Європи, податкова система оптимальна, якщо наслідують такі принципи:

- а) витрати держави на утримання податкової системи та витрати платника, пов'язані з процедурою сплати, повинні бути максимально низькими;
- б) податковий тягар не можна доводити до такого рівня, коли він починає зменшувати економічну активність платника;
- в) оподаткування не повинно бути перешкодою ні для внутрішньої раціональної організації виробництва, ні для його зовнішньої раціональної орієнтації на структуру попиту споживачів;
- г) процес отримання податків треба організувати таким чином, аби він більшою мірою завдяки накопиченню фінансових ресурсів сприяв реалізації політики кон'юнктури та зайнятості;
- д) цей процес повинен впливати на розподіл доходів у напрямку забезпечення більшої справедливості;
- е) при визначенні податкової платоспроможності приватних осіб слід вимагати надання лише мінімуму даних, які торкаються особистого життя громадян.

Податкова політика в розвинутих країнах є, переважно ациклічною, натомість в країнах з трансформаційною економікою – про циклічною. Дана тенденція є наслідком реалізації бюджетної політики у сфері видатків, яка є залежною від політичного циклу та носить інерційний характер в частині соціальних видатків і видатків на обслуговування державного боргу. Враховуючи зазначене, можна дійти висновку, що глибинні зміни системи оподаткування можливі за умови удосконалення бюджетної політики, запровадження інституційних обмежень щодо росту видатків бюджету, бюджетного дефіциту та джерел його фінансування. Країни з трансформаційною економікою мають значну увагу приділяти питанням посилення якості бюджетних інститутів, та підвищенням ступеню їх координації.

РОЗДІЛ 2. СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ ЯК СКЛАДОВА МАКРОЕКОНОМІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ

2.1. Особливості податкового регулювання на рівень економічного розвитку

Податкова політика як невід'ємний атрибут державної політики виступає інструментом для підтримки галузей економіки, створення сприятливого клімату для розвитку бізнесу та сприяє вирішенню соціальних проблем суспільства. Вона визначається ступенем впливу держави на соціально-економічні процеси і змінюється під впливом тенденцій у глобальній економіці. До факторів, які визначають характер і напрями податкової політики, відносяться обсяги реального ВВП, політична ситуація в державі, рівень інвестиційної, інноваційної та підприємницької активності, рівень інфляції, рівень добробуту населення; рівень зайнятості населення.

Сучасна система оподаткування являє собою поєднання податкової теорії, створення податкової системи, різних форм податків, методів їх стягнення, контролю за їх використанням тощо. Оподаткування має свою методологію, тобто теоретичне, науково-практичне та правове обґрунтування суті, поняття податку та одночасно дослідження його як економічної категорії та конкретної форми взаємовідносин між суб'єктом та об'єктом оподаткування.

Базою методології оподаткування є дії загальних економічних законів суспільства, а також чинна в державі законодавча база. Головна мета оподаткування - розробка економічного змісту, складу, форм і відповідного механізму їх обчислення й оплати, встановлення відповідних прав та обов'язків платників і відповідальності за порушення цих обов'язків.

Сам по собі податок є одним з найдавніших фінансових інструментів будь-якої економічної системи. Ще за часів існування общинної системи господарювання її члени віддавали частину свого врожаю або виробленого продукту чи здобичі своєму вождю за виконання ним своїх обов'язків, пов'язаних

із керівництвом общиною, вирішенням проблеми підтримання добрих стосунків із сусідами та всередині общини, захистом її від зовнішніх ворогів.

З другого боку, податки є частиною існування людини й мають філософський зміст. Ще перші філософи Стародавньої Греції, Риму характеризували податки як суспільно необхідне та корисне явище. Форми податків упродовж існування людства постійно змінювались, але їхня сутність залишалася незмінною. Спочатку податком була частина здобичі члена общини, потім - частини військової здобичі, використання праці та інтелекту рабів, жертвування, відпрацювання якогось часу на користь землевласника, і врешті-решт - грошових платежів, які мають місце і в сучасних умовах. Але незважаючи на різні форми податків, економічний зміст їх залишався незмінним - суспільне оподаткування частини особистого доходу платника на користь керівництва суспільством (вождя чи апарату управління державою).

З філософського погляду, податок є життєвою необхідністю об'єднання частини майна, доходів, прибутків громадян країни для існування суспільства в цілому, виконання громадських робіт окремими працівниками, здійснення охорони держави, соціальної підтримки незахищених верств населення, протистояння зовнішнім ворогам, стихійним лихам тощо. Крім того, податок є, по суті, необхідним елементом розширеного відтворення та чинником зростання суспільної продуктивності праці, економічного потенціалу держави.

Але філософське значення податку має й конкретне вираження у формі речових або вартісних відрахувань. Перехід від філософських значень до економічних здійснюється завдяки системі оподаткування.

Як економічна категорія, податок повинен відповідати тій системі розширеного відтворення, що існує в конкретній державі, тій фазі економічного розвитку, яка характерна для певного часу. Особливо це стосується процесів розподілу та перерозподілу створеної в державі власності - валового та національного продукту. Податок як економічна категорія має різні форми. Він виступає як примусове вилучення частини доходу суб'єкта до державної казни на підставі чинної законодавчої бази. Тому в податку знаходять відображення

усі позитивні та негативні риси економічної політики держави, конкретної системи державного будівництва та керівництва. Від цього залежить також розвиток держави прогресивним або регресивним шляхом. При цьому велике значення мають взаємовідносини між державою та платниками податків, тією податковою базою, яка існує, та змістом і ступенем відповідальності платників податків за виконання чинного законодавства.

Податкова база являє собою економічну основу для реалізації податкових відносин. Залежно від особливостей розвитку держави, історичних, природних умов виділяють кілька напрямів розвитку податкової бази: напрям, який базується на ресурсному, майновому обкладанні (це характерно для держав з розвиненим промисловим комплексом або для тих, які мають великий ресурсний потенціал, де головним об'єктом оподаткування є земля, ресурси або інші корисні копалини); напрям, базою якого є обкладання кінцевих результатів діяльності (у вигляді оподаткування кінцевого продукту у вартісному виразі), знов утворена вартість, що характерно для високорозвинених держав, які виробляють та експортують готові вироби; напрями, які базуються на обкладанні угод купівлі-продажу (це стосується держав, для яких головним видом діяльності є проведення посередницьких операцій, з розвинутою системою біржових центрів тощо); напрями, що базуються на рентних відносинах, коли оподатковується здебільшого майно, яке може здаватись у тимчасове користування іншим суб'єктам господарювання; напрями, базою яких виступає праця робітників, коли переважно оподатковується заробітна плата й висока питома вага в розподілі державного бюджету належить соціальному захисту населення. Залежно від напрямів розвитку держави ухвалюються й відповідні законодавчо-правові акти. У сучасних умовах розвитку економіки в кожній державі наявні всі напрями розвитку податкової бази (тому можна говорити про різні деталі кожного шляху в загальній податковій базі).

У державах з ринковою економічною системою оподаткування будується на науково розроблених принципах. Податок виступає, з одного боку, як

економічна категорія, а з другого - як реальний грошовий платіж у державну скарбницю, який визначається в конкретному розмірі.

Крім напряму розвитку системи (командно-адміністративного чи ринкового), на створення конкретної системи оподаткування впливають також особливості економічного розвитку держави і розвиток державності.

З одного боку, податки є частиною доходу виробника або іншого платника та члена суспільства, а з другого - платники податків пов'язані з розподілом державних коштів, тобто витратами держави. Тому велике значення для системи оподаткування має аналіз складу державних витрат і встановлення їх залежно від суспільно необхідних потреб. У різних державах їх склад має свої особливості й залежить від різних чинників. Оптимізація державних витрат складає реальні умови для створення оптимальної системи оподаткування відповідно до конкретного часу функціонування держави.

Податкові відносини багатогранні, вони тісно пов'язані з іншими відносинами, які існують у державі, й базуються на них. До таких відносин належать: громадсько-суспільні, які відображаються в існуючому устрої; виробничі, тобто співвідношення та характер існування виробничої сили держави; відносини розподілу, які складаються між різними чинниками виробництва або суб'єктами, які існують у державі; вартісні, які складаються при розподілі виробленого товару або продукту, ресурсів; грошово-фінансові, які характеризують розподіл державного бюджету як серед членів окремих соціальних груп, самих соціальних груп, так і між підрозділами та галузями держави. Основою всієї системи оподаткування є економічний базис держави та громадсько-політична надбудова. Вони встановлюють фінансово-господарські відносини, які й визначають відповідну систему оподаткування, яка має свій податковий механізм.

Система оподаткування значною мірою залежить від форм власності та їх співвідношень. Найефективніший податковий механізм існує в тих державах, де на паритетних умовах діє багато форм власності, перерозподіл державних коштів базується на зміні різних форм власності. Тобто складаються умови

функціонування податкової системи в повному обсязі. І навпаки, коли в державі існує тільки одна форма власності - державна і вона має суттєві переваги, то система оподаткування перетворюється на систему вилучення частини доходів у директивному вигляді. Ефективність такої системи оподаткування невелика, оскільки будь-які адміністративні заходи не зможуть забезпечити всю повноту зборів податків до бюджету. Крім того, державна форма власності, як звичайно, не дає можливості розвиватися підприємництву, обмежує зацікавленість громадян, знижує економічне стимулювання громадян та інших суб'єктів держави.

Таким чином, виходячи з суті податків, можна стверджувати, що вони є обов'язковими, примусовими платежами, які існують на економічному базисі та в економічних відносинах у державі. Податки охоплюють усі доходи як підприємств, так і громадян незалежно від виду діяльності, типу і галузі, регіонального розташування.

Механізм їх дії визначається системою оподаткування, яка базується на особливих умовах, до яких належать: співвідношення між рівнем загальних податкових платежів і вилученням з обсягу знов утвореної вартості; система оподаткування будується залежно від виконання фіскальної та регулюючої функцій податків; усі податки, які надходять до бюджету, використовуються на покриття суспільно необхідних потреб.

Податкова система є важливою частиною загальної політики оподаткування. Вона являє собою систему відрахувань, обов'язкових платежів, методологію їх розрахунку згідно з чинним податковим законодавством держави, конкретними методами розрахунку податкових платежів, а також податкових пільг. Уперше вимоги до системи оподаткування були визначені ще А. Смітом 1776 року у праці "Дослідження про природу та причини багатства народів":

1. Усі піддані держави повинні по можливості брати участь в утриманні уряду держави, причому за розміром ці сплати мають бути адекватними тим послугам, які вони отримують від держави.

2. Податок, який сплачує будь-яка особа, повинен бути точно визначений за розміром. Крім того, мають бути чітко встановлені строки сплати, способи платежу для всіх платників податків.

3. Особливо наголошується, що кожен податок повинен стягуватись у такий час і спосіб, які є найсприятливішими для платника.

4. Кожен податок має бути мінімізований, тобто задуманий та розроблений таким чином, щоб він забирив з кишені народу якомога менше ніж необхідно державній скарбниці.

Ці вимоги характерні для будь-якої системи. Але в Україні відбувається перехід від командно-адміністративної системи до ринкової, тому вони мають деякі особливості. Система оподаткування в будь-якій державі базується на дії тих економічних засобів, які характерні для даного часу та даної економічної системи.

Будь-який закон визначає основні принципи функціонування економічних відносин, тобто він не пристосовується до поточних потреб держави та суспільства. Він залежить від тієї політичної ситуації, яка склалась, та політичних сил, які діють у суспільстві. Недотримання вимог дії економічних законів призводить до негативних наслідків для суспільства й гальмує його розвиток.

Головним економічним законом суспільства залишається закон власності, а інші закони відбивають тенденції розвитку суспільства на основі цього закону. Тому система оподаткування базується на знанні фундаментальних закономірностей відносин, які складаються між громадянами, громадянами та підприємствами, підприємствами та державою, громадянами та державою, і на тому, як ці взаємовідносини впливають на збагачення держави.

Головною метою податкової системи є її стимулююча спрямованість на розвиток суспільства в цілому і на підвищення добробуту громадян.

З урахуванням того, що система оподаткування за своєю суттю є багатофункціональною, виділяють такі цільові настанови до її створення: створення таких умов, які б стимулювали інвестування коштів підприємств (у тому числі іноземних) і фізичних осіб в економіку держави з метою її розвитку, зміни структури виробництва, її диверсифікації, збільшення робочих місць;

стимулювання підвищення загальної продуктивності праці в державі за рахунок розвитку та прискорення впровадження у виробництво нових досягнень науково-технічного прогресу, розвитку науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт, розробки нових технологій; забезпечення конкурентоспроможності вітчизняної продукції як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринку; створення умов для розвитку тих галузей або територій, у розвитку яких зацікавлена держава, за рахунок переливання капіталу з менш прибуткових виробництв до більш прибуткових і отримання більших прибутків; забезпечення задоволення всіх (або більшості) потреб громадян і всіх верств населення. При цьому особливого значення набуває якість задоволення цих потреб.

Загалом система оподаткування повинна будуватись на підставі певних правил і положень, які називаються принципами. Усі принципи можна класифікувати за двома напрямками: економіко-функціональні; організаційно-правові, які, в свою чергу, поділяються на принципи єдності та децентралізації.

До економіко-функціональних принципів належать:

1. Створення стабільної системи оподаткування (що залежить від законодавчої бази держави), відносно стійкої до всіх чинників (у тому числі і зовнішніх), які впливають на розвиток економічної та фінансової системи держави; неможливість зворотної дії законодавчих актів, чинних у державі. Цей принцип особливо актуальний для України, яка характеризується нестабільністю законодавчої бази й зворотною дією окремих законодавчих актів.

2. Універсалізація оподаткування. Систему оподаткування потрібно організувати таким чином, щоб можна було застосовувати її в будь-яких умовах розвитку економіки держави.

3. Система оподаткування повинна забезпечувати однократність стягнення податків. Тобто неприпустимо застосовувати подвійне оподаткування (в Україні, на жаль, зустрічається і кількарразове стягнення податків і зборів, наприклад, із заробітної плати працівника та ін.).

4. Прозорість системи оподаткування, її зрозумілість та однозначність трактування для будь-якого платника податку - чи то юридичної чи то фізичної особи. Порядок і методика визначення та сплати податків не може мати різне трактування як для платника податку, так і для тієї структури, яка збирає податки. Чим менше буде таких негараздів у чинному законодавстві, тим менше буде звертань до судових органів та оскаржень у різні інстанції. На жаль, здебільшого таке становище стає суттєвим важелем у руках податкових органів і негативно впливає як на платників податків, так і на систему оподаткування загалом.

5. Рівнонапруженість податкового тягара для всіх суб'єктів, тобто для всіх платників податків. По-перше, це стосується суб'єктів одного рангу - підприємств, фірм, фізичних осіб та ін. Безумовно, пільги існують у будь-якій податковій системі та в будь-якій державі і відіграють важливу стимулюючу роль, але значна їх кількість свідчить про недосконалість чинної системи податкового законодавства, її складність як для розуміння, так і для застосування. По-друге, це стосується встановлення рівнонапруги й між платниками різних рангів - між юридичними та фізичними особами. Тобто цей принцип означає відсутність дискримінації в порядку сплати та встановлення розміру податку.

6. Прагнення досягти відносної рівноваги в забезпеченні інтересів усіх учасників податкового процесу - держави, підприємства, юридичних і фізичних осіб. Цей принцип досягається тільки за допомогою створення ефективної податкової системи держави.

7. Відмова від репресивного характеру системи оподаткування. Сутність цього принципу полягає в тому, що система оподаткування повинна бути побудована таким чином, щоб не дати змоги організувати якісь репресивні дії щодо платників податків з боку податкових адміністрацій (у деяких випадках навіть щодо порушників податкового законодавства, але залежно від характеру порушення та відповідно до його наслідків).

8. Бюджетна спрямованість системи оподаткування. Кількість та сума зібраних податків повинна координуватись з витратною частиною бюджету держави. Це означає, що нові податки повинні з'являтися тоді, коли з'являються нові статті витрат. Але вони не повинні використовуватись для покриття та ліквідації бюджетного дефіциту.

9. Найменше втручання в справи платника податків. Система оподаткування не може бути інструментом втручання державних органів у право вибору платником податку напряму діяльності, обсягів виробництва, диверсифікації діяльності тощо.

10. Ефективність системи оподаткування. Сутність цього принципу полягає в тому, що всі витрати на створення, функціонування розробленої системи оподаткування мають бути значно нижчими, ніж отримана сума податків. Згідно з чинним законодавством вона повинна бути спрямована на виконання фіскальної функції та функції стимулювання, на прищеплення платникам податку податкової культури, розуміння ними обов'язковості сплати податків. Принцип єдності та централізації передбачає, що система оподаткування складається як із загальнодержавної системи податків, які встановлюються на загальнодержавному рівні й стягуються в державний бюджет, так і з місцевої системи податків та зборів і обов'язкових платежів. Порядок їх стягнення, розрахунку та ставки оподаткування визначаються місцевими органами самоврядування. Ці податки збираються в місцевий бюджет і розподіляються місцевою владою.

У зв'язку з цим постає проблема розподілу функцій і повноважень між центральними (державними) та місцевими органами в питаннях збору та розподілу податків. У різних країнах світу ця проблема вирішується по-різному. У деяких державах, наприклад у Сполучених Штатах Америки, система місцевих бюджетів (а її складовою виступає система оподаткування) являє собою автономну (відокремлену, самостійну) систему оподаткування штатів. При цьому загальні доходи місцевих бюджетів регулюються централізовано. В Японії, приміром, система оподаткування найбільш

централізована, тому необхідні додаткові кошти на розвиток муніципальних та адміністративних одиниць останні отримують з центрального бюджету.

Загалом формування системи оподаткування відбувається на основі взаємодії ринкового та адміністративно-розподільчого механізмів. Це означає, що з урахуванням того, що податки, по суті, мають обов'язковий характер, будуватись система оподаткування може тільки на державному рівні. Але при формуванні системи оподаткування потрібно враховувати й ринкові чинники, а саме: рівень розвитку економіки держави в цілому; рівень розвитку окремих регіонів і галузей національної економіки; рівень добробуту населення та його доходів; витрати бюджету держави та їх обґрунтованість; рівень розвитку підприємництва тощо.

Нестабільність економічної ситуації в країні супроводжується значною кількістю викликів до реформування податкової системи, а саме: корупція; непрозорі схеми управління податками і зборами; тінізація економіки; відсутність довіри населення до податкової служби. Тому, ми вважаємо, що в Україні не повинна затримуватися процедура реформування податкової системи.

2.2. Податкові надходження у системі формування дохідної частини бюджету

Розвиток держави неможливий без ефективної фіскальної політики та збалансованого надходження податкових платежів до бюджету. Трансформації вітчизняної та глобальної економіки, загострення кризових явищ зумовлювали потребу реформування вітчизняної податкової системи. Всі реформаторські ініціативи неоднозначно впливають на розвиток економіки та бюджетного процесу, тому дослідження податкових надходжень бюджету в трансформаційних умовах є досить актуальним, оскільки розглядається як основа фінансової самостійності країни та її окремих регіонів.

Податковими надходженнями визнаються встановлені законодавством загальнодержавні та місцеві податки і збори, які посідають провідне місце

серед методів мобілізації бюджетних ресурсів та інструментів державного регулювання економіки.

Відповідно до Стратегії реформування системи управління державними фінансами побудова сучасної податкової системи, що забезпечує обґрунтований рівень податкового навантаження передбачає: підвищення стабільності та прогнозованості податкової системи; підвищення якості та ефективності податкового адміністрування; розширення бази оподаткування; підвищення рівня дотримання вимог податкового законодавства платниками податків; удосконалення системи митного контролю. Разом з цим, вирішення зазначених завдань потребує взаємоузгодження нормативно-правових документів у даній сфері, заходів та індикаторів виконання поставлених завдань. Доцільною є розробка моделі співставлення заходів органів державного управління з очікуваними результатами.

В середньому за зазначений період частка податкових надходжень у доходах зведеного бюджету склала – 78,68 %, у тому числі за 2010-2014 роки – 78,40 %, за 2015-2019 роки – 78,95 % (табл.2.1).

Таблиця 2.1

Структура доходів зведеного бюджету України, %

	Податкові надходження	Неподаткові надходження	Доходи від операцій з капіталом	Офіційні трансферти від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій	Цільові фонди
2010	76,30	20,31	2,25	0,03	1,11
2011	76,22	21,39	1,36	0,22	0,81
2012	74,55	23,47	0,99	0,10	0,89
2013	83,99	15,05	0,58	0,13	0,25
2014	80,95	18,16	0,67	0,04	0,18
2015	79,96	19,18	0,36	0,34	0,16
2016	80,60	17,67	0,44	1,18	0,11
2017	77,85	21,49	0,28	0,29	0,09
2018	83,13	16,03	0,20	0,54	0,10
2019	73,23	23,71	1,77	0,48	0,81

Основна частина податкових надходжень формується за рахунок податку на додану вартість, податку на прибуток підприємств, податку на доходи фізичних осіб та акцизного податку. В середньому за 2015-2019 роки частка податку на додану вартість у дохідній частині зведеного бюджету складала – 36,87 %; податку на прибуток підприємств – 10,77 %; податку та збору на доходи фізичних осіб – 21,18 %; акцизного податку – 13,71 % (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Структура податкових надходжень зведеного бюджету України, %

Показники	2015	2016	2017	2018	2019
Податкові надходження	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості	35,92	31,40	30,58	30,58	31,28
Податок та збір на доходи фізичних осіб	20,38	20,46	21,33	21,33	22,42
Податок на прибуток підприємств	15,54	10,94	9,25	9,25	8,86
Податки на власність	0,1629	0,1085	0,0003	0,0002	0,0001
Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів	0,0022	0,0010	0,0002	0,0002	0,0001
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	8,15	9,14	7,16	7,16	6,17
Внутрішні податки на товари та послуги	46,60	50,10	51,82	51,82	52,58
Податок на додану вартість	36,24	37,83	36,19	36,19	37,91
Акцизний податок	10,36	12,27	15,64	15,64	14,66
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	3,77	3,43	3,13	3,13	2,96
Ввізне мито	3,75	3,37	3,07	3,07	2,89
Вивізне мито	0,02	0,06	0,06	0,06	0,08
Збори на паливно-енергетичні ресурси	1,61	1,63	0,04	0,04	0,00
Місцеві податки	2,07	2,19	6,49	6,49	6,43
Інші податки та збори	1,72	2,00	0,77	0,77	0,57

У ВВП за 2015-2019 роки частка податку на додану вартість складала – 9,95 %; податку на прибуток підприємств – 2,86 %; податку та збору на доходи фізичних осіб – 5,74 %; акцизного податку – 3,76 % (табл. 2.3).

Частка податкових надходжень зведеного бюджету України у ВВП, %

Показники	2015	2016	2017	2018	2019
Податкові надходження	24,16	23,16	32,73	27,28	27,76
Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості	8,68	7,27	10,01	8,34	8,69
Податок та збір на доходи фізичних осіб	4,92	4,74	6,98	5,82	6,22
Податок на прибуток підприємств	3,75	2,53	3,03	2,52	2,46
Податки на власність	0,04	0,03	0,00	0,00	0,00
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	1,97	2,12	2,34	1,95	1,71
Внутрішні податки на товари та послуги	11,26	11,60	16,96	14,14	14,60
Податок на додану вартість	8,75	8,76	11,84	9,87	10,53
Акцизний податок	2,50	2,84	5,12	4,27	4,07
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	0,91	0,79	1,02	0,85	0,82
Місцеві податки	0,50	0,51	2,13	1,77	1,79

Частка податку та збору на доходи фізичних осіб з 2015 по 2019 рік у ВВП зросла на 1,3 відсоткових пункти. Доцільно відмітити, що зазначений податок є стабільним джерелом наповнення бюджетів. При посиленні фінансово-економічних кризових процесів його надходження не схильні до зменшення як у номінальному виразі, так і щодо відношення до ВВП. Відповідно до особливостей здійснення фінансової децентралізації в Україні податок на доходи фізичних осіб є основним джерелом горизонтального вирівнювання податкостроможності бюджетів, які мають прямі відносини з державним бюджетом. На збільшення частки даного податку у ВВП та його ролі у формуванні доходів бюджету протягом досліджуваного періоду вплинули наступні фактори: в серпні 2016 року розширено базу оподаткування податку на доходи фізичних осіб за рахунок оподаткування за ставкою 15 % доходів у вигляді процентів та сум пенсій, що перевищували 10 тис. грн.; з 2018 року була встановлена єдина базова ставка податку на доходи фізичних осіб без

обмежень обсягу доходів у розмірі 18 %; з 1 січня 2019 року в два рази підвищено мінімальну заробітну плату. До основних макроекономічних показників, які вплинули на надходження податку на доходи фізичних осіб, є показники середньомісячної заробітної плати та чисельності штатних працівників. На відміну від 2017–2018 років за підсумками 2019 року спостерігається відповідність надходжень даного податку цим показникам. Суттєві розбіжності у темпах зростання у 2017–2018 роках були обумовлені такими причинами: у 2015 році надходженням податку на доходи фізичних осіб від доходів у вигляді процентів та пенсій протягом всього року, а також підвищенням ставки з 17 % до 20 % для щомісячної заробітної плати, яка перевищувала 10-кратний розмір мінімальної заробітної плати; у 2018 році встановленням єдиної ставки податку на доходи фізичних осіб від доходу 18 % замість диференційованої – 15 % та 20 %. Підвищення у два рази з 1 січня 2019 року мінімальної заробітної плати знайшло відображення у збільшенні середньої заробітної плати, відповідно показники зростання надходжень податку на доходи фізичних осіб та зростання середньої заробітної плати тісно корелювалися між собою.

Стовно податку на прибуток підприємств то протягом 2015–2019 років його частка у ВВП суттєво знизилася з 3,75 % до 2,46 %, що обумовлено поступовим зменшенням ставки оподаткування так і кризових явищ, які відбувалися в вітчизняній економіці. З 2013 року змінено порядок сплати податку на прибуток підприємствами з річним доходом більшим 20,0 млн. грн., а саме запроваджено щомісячну авансову сплату податку на прибуток. У складі річної податкової декларації платник податку подавав розрахунок щомісячних авансових внесків, які мали сплачуватися у наступні 12 місяців. Саме запровадження авансової сплати та несприятливий розвиток економіки протягом 2015–2019 років призвели до того, що платники сплачували авансові платежі виходячи з фінансових результатів попереднього року, а поточний рік, за фінансовими результатами, виявлявся ще гіршим за попередній, що і стало причиною стрімкого щорічного накопичення переплат.

Основними факторами впливу на надходження податку на додану вартість є показники кінцевих споживчих витрат, імпорту і експорту товарів, а також середнього обмінного курсу національної валюти до долара США, збереження позитивних економічних, споживчих та інвестиційних настроїв на тлі продовження реалізації реформи системи державних фінансів, збереження сприятливої зовнішньоекономічної кон'юнктури, подальшої диверсифікації ринків збуту української продукції, що зумовить продовження позитивної економічної динаміки.

Суттєве збільшення рівня надходжень акцизного податку, починаючи з 2017 року, відбулося за рахунок таких факторів: до переліку підакцизних товарів включено електричну енергію, внаслідок чого скасовано збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками; пропорційно підвищено ставки акцизного податку на бензин, дизпаливо, скраплений газ та одночасно скасовано екологічний податок з виробленого та ввезеного палива; підвищено ставки акцизного податку на транспортні засоби та включено до переліку підакцизних товарів вантажні автомобілі та автобуси з метою компенсації скасування збору за першу реєстрацію транспортних засобів; запроваджено акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів, який зараховується до доходів загального фонду сільських, селищних та міських бюджетів, а також бюджетів об'єднаних територіальних громад. Крім того, чинним законодавством передбачено щорічну індексацію специфічних ставок акцизного податку, визначених в абсолютних значеннях (у гривнях), з урахуванням індексу споживчих цін з метою приведення розмірів ставок акцизного податку у відповідність із інфляційними процесами в економіці та отримання додаткових надходжень до державного бюджету.

Доцільно відмітити, що протягом 2015–2019 років відбулися зміни товарної структури надходжень акцизного податку до зведеного бюджету, зокрема, за цей період питома вага пального зросла майже у 2 рази тоді як

алкогольних напоїв у 2 рази скоротилась. Збільшення надходжень акцизного податку з пального відбулось за рахунок зростання курсу євро (оскільки ставки акцизного податку на пальне визначені у євро), підвищення ставок акцизного податку, а також запровадження з 2015 року системи електронного адміністрування реалізації пального та електронної акцизної накладної при реалізації пального. У 2019 році ставки акцизного податку на пальне не змінювались і залишились на рівні 2018 року. У 2019 році порівняно з попереднім роком реалізація тютюнових виробів скоротилась, що обумовлено суттєвим підвищенням специфічних ставок акцизного податку на тютюнові вироби з 1 січня 2019 року на 40,0 %.

Динаміка надходжень акцизного податку з лікєро-горілочаних виробів та обсягів їх реалізації свідчить про постійне скорочення обсягів реалізації такої продукції у попередніх роках, при цьому підвищення ставок акцизного податку не забезпечувало відповідного збільшення надходжень акцизного податку. На рівень споживання лікєро-горілочаних напоїв, крім зміни ставок акцизного податку, також впливає періодичне підвищення мінімальних роздрібних цін на таку продукцію. При зростанні ціни на горілочані напої їх споживання скорочується.

Таким чином, частка прямих податків у податкових надходженнях зведеного бюджету зменшується тоді як непрямих зростає, що зменшує схильність до заощаджень та нівелює принцип соціальної справедливості. Зростання рівня податкового навантаження не корелюється з темпами економічного зростання як адміністративно-територіальних одиниць так і країни в цілому. Отже не забезпечується реалізація регулюючої функції податків.

Роль податків у системі державного регулювання економічних процесів забезпечується їх впливом на суспільне виробництво, його динаміку і структуру. Забезпечення стабільності формування доходів бюджету та фіскальної достатності передбачає розробку дієвої концепції розвитку податкової системи, яка базуватиметься на реалістичних прогнозах соціально-

економічного розвитку країни; оцінці податкового потенціалу адміністративно-територіальних одиниць. Вихідною базою формування дохідної частини державного та місцевих бюджетів є раціональний розподіл та закріплення конкретних податкових надходжень. Система податкового регулювання повинна базуватись на чіткому поєднанні законодавчо визначених механізмів встановлення, справляння та перерозподілу податкових надходжень між бюджетами різних рівнів.

РОЗДІЛ 3. ПРІОРИТЕТНІ НАПРЯМИ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ У СИСТЕМІ МАКРОЕКОНОМІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ

3.1. Основні засади реалізації податкової політики на сучасному етапі розвитку країни

Податкова система і податкова політика повинні формуватися із врахуванням визначених суспільним баченням вимог, якими є засади оподаткування. Дотримання при побудові та функціонуванні податкової системи ринкового типу останніх є важливою передумовою практичного вирішення багатьох сучасних проблем, забезпечення сталого соціально-економічного розвитку країни.

Важливо заходи податкової політики узгоджувати із основними напрямками економічної політики, що визначаються державою: політикою інституційних перетворень, антициклічною, структурно-галузевою, бюджетною, інвестиційною, амортизаційною, антимонопольно-конкурентною, грошово-кредитною, ціною, валютною, зовнішньоекономічною та регуляторною.

Доцільно відмітити, що тривалий період податкова система України, ігноруючи принцип рівності, розвивалася під впливом не завжди виваженої політики економічного регулювання - це знаходило свій прояв у лобіюванні приватних бізнес інтересів та існуванню неформальних каналів впливу великих фінансово-промислових груп - платників податків на державну політику. Приклад 2011-2014 років засвідчив, що інституційні засади вітчизняної податкової політики формувалися під впливом основних положень економічної теорії регуляторного захоплення, вони не завжди відповідали суспільним інтересам. Зазначений вплив проявлявся у контрольованому ухиленні від сплати ПДВ суб'єктами господарювання, сприянні легалізації доходів, отриманих незаконним шляхом на суму понад 104,0 млрд гривень [16].

Потрібно зазначити, що за теорією суспільного інтересу органи регулювання створюються на благо суспільства, а держава є інституційним органом, який функціонує в суспільстві, маючи на меті забезпечення суспільних інтересів. Зовсім протилежний фундаментальний зміст регулювання проявляється у теорії регуляторного захоплення. Регуляторне захоплення знаходить своє вираження у впливі бізнесу на державні регуляторні рішення, які мають негативні соціально-економічні наслідки.

На думку американського економіста Г. Беккера, об'єм урядового регулювання у майбутньому буде збільшуватися за рахунок збільшення державних заходів соціального та економічного регулювання. Розглядаючи податкову політику в контексті теорії регуляторного захоплення, можемо відмітити, що державні регулюючі інституції, метою яких є захист інтересів суспільства, в кінцевому рахунку сприяють мінімізації податкових витрат певних груп платників податків у збиток всьому загалу чи податкових надходжень держави. У такому випадку бізнес інтереси є первинними по відношенню до суспільних.

Стіглер Дж. вважав, що держава не завжди буде слугувати цілям суспільства, так як регулювання в деяких випадках використовується для сторонніх цілей. На підтримку даного твердження Р. Познер зазначає: «Концепція уряду як безцінного та надійно ефективного інструменту зміни ринкової поведінки також минула». Зазначені думки вчених відображають положення економічної теорії «захоплення», яка стверджує що регулювання здійснюється у відповідь на вимоги певних груп інтересів, маючи на меті максимізацію їхніх доходів.

Роль ДПС України, відповідно до положень теорії суспільного інтересу, повинна зводиться до нейтрального арбітра, який спостерігає за дотриманням законодавчо визначених правил гри у податковій політиці. Важливо, щоб платники податків були вільними економічними агентами – гравцями, які є захищеними регулятором – державою та її органом ДПС України.

У теорії суспільного інтересу регулювання сприяє загальному добробуту, а не інтересам добре організованих у групи зацікавлених осіб. У теорії захоплення роль ДПС України як регулятора зводиться до пасивного гравця, який виконує вказівки головного гравця – платника податків, зацікавленого у задоволенні приватних інтересів.

Застосування положень теорії суспільного інтересу у розбудові сучасних засад податкового регулювання сприятиме максимізації суспільного добробуту. Необхідно реалізовувати податкову політику в інтересах суспільства, а не приватних бізнес інтересів, яка б виключала прояви ренто-орієнтованої поведінки усіх її суб'єктів. Зазначене вимагає підвищення якості державних інститутів, спроможності держави як регулятора протидіяти впливу інтересів бізнесу, розбудови інституційних механізмів, які б забезпечували інституційну стійкість держави.

Використовуючи ключові положення теорії суспільного інтересу сучасне податкове регулювання повинне здійснюватися державою з метою забезпечення соціально-економічного розвитку країни. В 1990-ті роки основними засадами регулювання у зарубіжних країнах стало підвищення його якості і покращення виконання регулюючих правил. Такі підходи до регулювання у 2001 році у країнах-членах ЄС позначені як «Краще регулювання». Його цілями є прийняття рішень, які є відкритими і прозорими, можливість внесення громадянами та зацікавленими сторонами своїх пропозицій у процесі створення законодавства та розробки політики, дії які обґрунтовані та мають позитивний вплив, мінімальне регуляторне навантаження на підприємства, громадян і державні органи [32].

Сьогодні активно реалізується «Розумне регулювання», принципами якого є економічна ефективність, підзвітність, прозорість, гнучкість, загальна ефективність. Зазначене досягається за рахунок попередньої оцінки ефективності заходів регулювання, кращої оцінки їх впливу на соціальні процеси, більшої ефективності взаємодії бізнесу та громадськості в рамках даного процесу, чіткого визначення витрат та переваг. Необхідно розвивати

податкове регулювання у напрямі спрощення нормативної бази, зниження трансакційних витрат регулювання, підвищення якості оцінки наслідків регулюючого впливу податків і зборів, скорочення адміністративного тиску на їх платників на основі покращення інституційного механізму податкової політики: оптимізації його побудови і підвищення ефективності функціонування.

Найвні системні проблеми у вітчизняній податковій системі криються у самому механізмі реалізації на практиці засад оподаткування. Багато вимог на сьогодні не виконуються, або простежується формальність, популізм і декларативність при їх реалізації - це в кінцевому підсумку відриває, віддаляє результат від проблем сьогодення, він не відповідає заздалегідь визначеним вимогам до побудови податкової системи, або взагалі не досягається.

Підвищення дієвості та результативності податкової політики вимагає реалізації наступних принципів: простота і прозорість: податок обов'язково має бути зрозумілим, легко визначатись і зручно сплачуватись його платником, адмініструватись контролюючим органом; стабільність та передбачуваність: необхідним є зведення змін податкового законодавства до мінімуму не лише протягом бюджетного року, але й в довгостроковому періоді, що дає змогу платникам податків приймати стратегічні рішення; справедливість: платники із найменшими доходами мають сплачувати найменшу пропорцію податку, а з найбільшими – найбільшу; економічна ефективність: передбачає що податок не повинен негативно впливати на економічне зростання на мікро- і макроекономічному рівні, ділові рішення платника, спотворювати їх.

На сьогодні в теорії оподаткування відсутні єдині чітко визначені критерії, яких необхідно дотримуватись при побудові податкової системи та реалізації податкової політики. Існуючі засади оподаткування нерідко вступають у конфлікт один з одним. Розгляд суперечностей при дотриманні принципів оподаткування змушує нас звернутися до визначення податку (податків). Нам імпонує таке трактування фінансової категорії «податки» - це обов'язкові платежі державі, основний канал для фінансування суспільних благ

і послуг; засіб фінансової політики для впливу на алокацію ресурсів, розподіл багатства, суспільний вибір, стабільність економіки на макрорівні; інструмент фіскальної політики щодо рівня зайнятості, цін та економічного росту [7]. Із конструкції теоретичного визначення розглянутої фінансової категорії, зокрема, як засобу фінансового впливу, випливає відносність при реалізації на практиці принципу нейтральності.

Негативні наслідки світової фінансово-економічної кризи внесли значні корективи у фінансову політику переважної більшості країн світу і застосування оподаткування, як важливої складової інструментарію протидії кризовим явищам, не завжди дозволяє дотримуватися принципу стимулювання підприємницької виробничої діяльності та інвестиційної активності. Непередбачувані обставини змушують діяти навіть всупереч даному принципу, збільшуючи податкове навантаження на платників податків, затримуючи його зменшення в складних економічних умовах. За такої ситуації податкова політика, враховуючи принцип гнучкості, реагує: «...(в деяких випадках автоматично) на зміну економічних умов». Вона також вимушено іде в розріз із необхідністю забезпечувати незмінність ставок податків протягом досить тривалого періоду [44].

Яким чином забезпечується принцип нейтралітету, коли законодавчі положення системи оподаткування доходів фізичних осіб передбачають відшкодування частини понесених витрат платників ПДФО у вигляді податкової знижки на сплату процентів за іпотечним кредитом, пожертвування неприбутковим організаціям, дозволені платні послуги з лікування? Чи не буде це впливати на вибір або відмову фізичних осіб від споживчого кредитування, пожертвування прибутковим організаціям, лікування тютюнової чи алкогольної залежності?

Також однією із головних проблем, яку до сьогодні не можуть вирішити економісти, залишається питання, чи повинна податкова політика цілеспрямовано відхилятися від ефективності, маючи на меті оптимізацію макроекономічних пропорцій шляхом податкового стимулювання інвестицій,

заощаджень, споживання, або зменшення шкідливої господарської діяльності (виробництво тютюнових, лікєро-горілочаних виробів, виробництво із високим ступенем впливу на забруднення навколишнього природного середовища).

Дослідивши соціально-економічну природу принципів оподаткування, можливо виділити наступні притаманні їм характеристики: відносність у часі. Як відзначає Ф. Мєньков: «...основні принципи оподаткування повинні розглядатися тільки як історичні...». Засади оподаткування мають історичний характер і в кожний період їх значимість змінюється залежно від особливостей і цілей суспільного розвитку; вираження соціально-економічних відносин, що склалися в суспільстві, та залежність від їх розвитку, адже: «...фінансові відносини завжди є відображенням економічних умов»; діалектичність: з точки зору представництва державних інтересів, принцип фіскальної достатності є пріоритетним, адже дозволяє формувати дохідну частину бюджету на рівні, достатньому для здійснення державою своїх функцій, реалізувати її першопризначення, а з іншого боку, платники податків і зборів намагаються мінімізувати свої платежі до бюджету країни; цілеспрямованість дії, що проявляється у зменшенні нерівності в розподілі доходів, стимулюванні (стримані) виробництва, інвестицій, заощаджень тощо.

Підсумовуючи вище викладене, нами пропонується наступна дефініція сучасних принципів побудови податкової системи та реалізації податкової політики – це історично сформовані та апробовані, суспільно і політично схвалені фундаментальні вимоги, які виражають бачення держави та платників податків і зборів до побудови оптимальної податкової системи і ефективного податкового регулювання, є базовими положеннями, які дають змогу досягти компромісу між усіма учасниками фінансових відносин, пов'язаних із сплатою податків і зборів, формують податкову систему та спрямовують податкове регулювання, відповідно до цілей і завдань соціально-економічного розвитку країни.

Податкову політику як інструмент дискреційної фіскальної політики доцільно здійснювати на засадах комплементарності, що передбачає поєднання

та доповнення заходів податкового регулювання, направлених на відновлення економічного зростання через посилення економічної та соціальної функцій оподаткування, заходами по забезпеченню бюджетних компенсаторів, шляхом більш повного використання його фіскальної функції. Це дозволить забезпечити прийнятний рівень бюджетного дефіциту у коротко- і середньостроковій перспективі у фазах спаду та стагнації, запобігти звуженню фіскального простору у середньо- та довгостроковій перспективі. Комплементарність (від лат. «complementum» – доповнення) в податковій політиці – це комплексне використання фіскальної, економічної та соціальної функцій оподаткування, яке дозволяє, за умови їх поєднання, забезпечити як економічну так і бюджетну стабілізацію в умовах економічної циклічності. За принципу комплементарності забезпечується взаємодія різних функцій оподаткування при реалізації дискреційної фіскальної політики, за якої вони залежать одна від одної, доповнюють одна одну, залишаючись відносно самостійними.

У теорії і практиці податкової політики значимість засад оподаткування для держави, яка зберігає та підвищує добробут усіх членів суспільства, є досить вагомим і в подальшому, враховуючи ускладнення фінансових відносин, пов'язаних з оподаткуванням, зростатиме. Засади оподаткування мають виступати ефективним інструментом управління податковим регулюванням, підпорядковувати його, сприяти соціально-економічному розвитку країни.

3.2. Напрями удосконалення податкової політики

На сьогодні в Україні не вистачає системності та комплексності у формуванні та реалізації державної податкової політики, відсутні єдині підходи до її розвитку у середньо- та довгостроковій перспективі, реформування її інституційної системи в процесі розвитку не завжди забезпечує адаптацію та зв'язок з умовами соціально-економічного середовища в країні та за її межами.

Реформування податкової системи має враховувати наявність значної кількості дестабілізуючих факторів в країні, упереджувати їх негативний вплив на соціально-економічний розвиток у майбутньому. Для вітчизняних реалій найбільш проблемними факторами, які заважають веденню підприємницької діяльності в порядку зменшення їх негативного впливу є: інфляція, корупція, політична нестабільність, податкове регулювання, урядова нестабільність, доступ до фінансування, державна бюрократична неефективність, іноземне валютне регулювання, недостатньо освічена робоча сила [12].

Напрями удосконалення податкової політики повинні передбачати можливість її швидкої адаптації до змін зовнішнього соціально-економічного середовища, факторів та обмежень, що прямо чи опосередковано впливають на діяльність усіх учасників податкових відносин. Податкова політика є адаптивним механізмом у системі державного регулювання соціально-економічних процесів на міжнарод-ному, макро-, мезо- мікро- та нонорівнях, спрямованим на забезпечення впорядкування, злагодженої взаємодії та відповідності регулятивних заходів, відповідно до змін соціального та економічного середовища з метою забезпечення соціально-економічного розвитку країни. Адаптація повинна підвищувати ефективність заходів податкової політики в умовах циклічності в соціально-економічному розвитку, здатність системи своєчасно реагувати на зміни і таким чином зберігати інституційну спроможність.

Адаптації податкової політики спонукають зміни в соціальному (норм, традицій, цінностей, звичок, правил, свідомості) та економічному середовищі (економічних умов розвитку підприємництва, ділового життя (макро-економічних, законодавчих, політичних, технологічних, демографічних та екологічних).

Доцільним є розвиток адаптивних механізмів податкової політики, які мають забезпечувати її використання як полі-функціонального інструменту забезпечення соціально-економічного розвитку країни, злагоджену взаємодію

та відповідність функцій оподаткування змінам соціального та економічного середовища.

У вітчизняному механізмі податкової політики необхідно розвивати адаптивні податкові механізми, інструменти та стимули, які заохочують платників податків дотримуватися Концепції сталого розвитку, забезпечують збалансованість взаємодії всіх трьох класичних сфер сталого розвитку: економіки, довкілля та соціальної сфери, закладають відповідно до принципів коеволюційної парадигми, на відміну від технократичної, підґрунтя для забезпечення економічного зростання в країні за умови одночасного покращення екологічної ситуації та вирішення соціальних проблем. Це дозволить використовувати регулюючий потенціал оподаткування для досягнення 17 глобальних Цілей сталого розвитку з урахуванням специфіки національного розвитку.

В умовах економічних перетворень необхідно підвищувати адаптивну спроможність організаційної підсистеми податкової політики: інституційної організації – ДПС України, враховуючи досить часті зміни в інституційному порядку – поведінці платників податків і зборів. Таке підвищення може бути досягнуто за рахунок структурної адаптації механізмів адміністрування податків, зборів, платежів: податкових консультацій, оскарження рішень контролюючих органів, податкового контролю (ведення обліку платників податків, інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів, перевірок (камеральних, документальних (планових або позапланових; виїзних або невиїзних), фактичних) та звірок, моніторингу контрольованих операцій та опитування), погашення податкового боргу, застосування міжнародних договорів та погашення податкового боргу за запитами компетентних органів іноземних держав, які б враховували комбінації форм раціональної поведінки таких агентів з їх непередбачуваною поведінкою та домінування неформальних інституцій (звичок, традицій, закріплених у суспільстві способів дії) в податкових відносинах.

Для вітчизняної податкової системи є характерною значна волатильність податкових надходжень, що пов'язано із їх значною залежністю від об'ємів зовнішньої торгівлі. В умовах послідовної ескалації торгівельних спорів між США та Китаєм, ЄС, Мексикою, Канадою, заходи податкового регулювання мають бути адаптовані до скорочення залежності податкових надходжень не тільки від зменшення вартості експорту але й від зростання вартості імпорту, для вітчизняних платників податків, а отже впливу інституційних торгівельних бар'єрів, які використовуються провідними економіками світу на макроекономічну динаміку в країні. Доцільним є подальший розвиток адаптивних механізмів та інструментів податкової політики для створення довгострокових умов економічного зростання в частині їх сприяння підвищенню конкурентоспроможності країни за рахунок диверсифікації економіки. Адаптаційні заходи податкової політики можуть забезпечити суттєві переваги при стимулюванні економічного розвитку. У рамках реалізації стратегії інноваційних перетворень та моделі державної підтримки і сприяння розвитку галузей економіки, стратегічною метою використання інституційних інструментів: системних, комплексних та локальних механізмів податкової політики, як складових її загального механізму, в залежності від масштабу впливу та створення передумов для зростання, має стати формування нової моделі економічної політики випереджаючого розвитку. Зазначене може бути досягнуто за рахунок податкового стимулювання експорту та заміщення імпорту, виробництва та реалізації високо технологічної продукції галузей економіки з високою додатковою вартістю.

Адаптаційні механізми податкової політики повинні підвищувати спроможність платників податків і зборів, протистояти зовнішнім негативним впливам та різним змінам в умовах економічної циклічності. Під час фази піднесення і підйому їхні доходи зростатимуть, а тому, за прогресивної шкали оподаткування доходів фізичних осіб, вони оподатковуватимуться за вищими ставками по мірі зростання. У фазі спаду і депресії доходи навпаки – зменшуються, і, таким чином, оподатковуватися за нижчими ставками податку

по мірі зменшення - це дозволяє стабілізувати доходи за рахунок їх оподаткування за нижчими ставками та адаптуватися платникам податків і зборів до нових умов розвитку економічно циклу.

Сучасна система оподаткування доходів фізичних осіб є пропорційною, а тому використання в якості адаптивного інструменту ставки ПДФО не матиме значної дієвості, проте таку функцію може виконувати вбудований у дану систему механізм надання податкових соціальних пільг. Підвищенню ефективності адаптивних механізмів податкової політики сприятиме розвиток механізму списання безнадійного податкового боргу у зв'язку з форс-мажорними обставинами, зокрема на підставі сертифіката (висновку), виданого Торгово-промисловою палатою України - це дозволить мінімізувати негативний вплив зовнішніх факторів (обставин непереборної сили) на платників податків та пристосуватися до нових умов розвитку.

Фаза спаду у вітчизняних умовах має наслідком зниження курсу національної валюти і у ситуації, коли доходи платників податків - юридичних осіб, формуються за рахунок виручки у національній валюті, а кредитний портфель сформовано за рахунок кредитів у іноземній валюті, адаптивні механізми податкової політики мають забезпечити зменшення негативного впливу такого спаду за рахунок врахування від'ємного значення курсових різниць (різниці між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах) у складі витрат платника податку на прибуток підприємств.

Важливим фактором, який спонукає до адаптації інституційних механізмів податкової політики, є вимоги платників податків і зборів. Значимість даного фактору зумовлена значною взаємозалежністю між головними учасниками податкових відносин. Державна податкова служба України має стати одним із ключових агентів якісних змін у соціально-економічному розвитку країни. Адаптація таких інституційних механізмів податкової політики буде ефективною тільки при умові їх системної взаємодії. Зазначеному сприятимуть заходи з адаптації посадових осіб органів ДПС

України до змін як у внутрішньому середовищі податкової служби так і до процесів розвитку у бізнес середовищі. Умови розвитку платників податків мають обов'язково враховуватися при проведенні кадрової політики в органах фіскальної служби.

Значна кількість механізмів (системних, комплексних та локальних) та інструментів вітчизняної податкової політики дозволяє їй успішно адаптуватися до змін, а відтак - зберігати і підвищувати інституційну стійкість податкової системи. Сучасний розвиток країни вимагає такої стійкості для того, щоб успішно відповідати на глобальні зміни в соціально-економічних відносинах. Циклічність в соціально-економічному розвитку потребує підвищення ролі державних інститутів в т.ч. ДПС України у антициклічній політиці пом'якшення впливу та нейтралізації негативних наслідків економічних циклів. Необхідно розвивати податкове регулювання малого та середнього бізнесу, враховуючи, що великі платники податків найбільш уразливі до циклічних коливань в економічному розвитку.

Вагомою причиною інституційних змін у податковій політиці виступає євроінтеграційний напрям розвитку України, який має значний вплив на формальні інституції: нормативно-правові акти, рішення уряду тощо, які встановлюють юридичні правила функціонування механізму податкової політики. Зміна геополітичного вектору розвитку країни визначатиме майбутнє інституційне середовище податкової політики регулювання соціально-економічних процесів через поступову еволюцію неформальних інститутів (податкової культури, менталітету, стереотипів, практики податкових відносин) у напрямі європейського світогляду і цінностей.

Інституційний підхід до удосконалення податкової політики передбачає розкриття її як динамічної системи, що безперервно удосконалюється та адаптується до основних завдань соціально-економічного розвитку країни. У сучасних умовах таке удосконалення та адаптацію, враховуючи положення стратегії сталого розвитку «Україна – 2020», необхідно реалізувати шляхом підвищення функціонального потенціалу підрозділів внутрішнього аудиту ДПС

України за рахунок наступних заходів: розробки і практичного впровадження стандартів внутрішнього аудиту, ризик орієнтованої системи відбору платників податків до проведення заходів з внутрішнього аудиту, оцінки результативності Міністерством фінансів України роботи підрозділу внутрішнього аудиту. Зазначене стосується і розвитку функції управління ризиками, зокрема централізації функції управління ризиками (створення єдиного підрозділу - Центру оцінки податкових ризиків, який буде відповідальним за розробку та моніторинг ризиків недотримання податкового законодавства), впровадження розширених моделей ризиків при проведенні аудиту платників податків.

У рамках реалізації інституційної реформи податкової системи України необхідним є:

- сприяння спрощенню умов ведення бізнесу шляхом розширення переліку витрат підприємців, які перебувають на загальній системі оподаткування, що дозволить зменшити податкове навантаження на бізнес (амортизація, плата за ліцензії, орендна плата за земельні ділянки);
- стимулювання започаткування нового бізнесу шляхом запровадження податкових канікул для новостворених підприємств на декілька років;
- покращення якості адміністрування через підвищення його прозорості;
- забезпечення стимулювання інвестицій та реінвестицій у виробництво та технологічне оновлення основних засобів;
- максимальне усунення можливостей для зловживань з ПДВ з боку бізнесу;
- зменшення можливостей для зловживань посадовими особами ДПС України. Для цього необхідно передати функцію адміністрування всіх баз даних до Міністерства фінансів України.

У результаті інституційного розвитку податкового регулювання повинні з'явитися нові можливості для еконо-мічного зростання в країні на якісно нових умовах. Представники інституціоналізму започаткували теорію конвергенції, яка обґрунтовувала поступове зближення капіталістичної та

соціалістичної системи. Досягнення мети України - стати повноправним членом ЄС, вимагає врахування при забезпеченні економічного розвитку на найближчі роки економічної конвергенції. Податкове регулювання повинно сприяти набуттю спільних ознак розвитку вітчизняної економічної системи з економічними системами країн-членів ЄС, що сприятиме досягненню однакового рівня економічного розвитку та добробуту громадян у їх межах. Саме тому, сучасний розвиток країни вимагає створення якісно нових інституційних умов та координації заходів податкового регулювання для забезпечення стабільного економічного розвитку на засадах розумного, сталого та всеохоплюючого зростання, з урахуванням стратегії соціально-економічного розвитку ЄС на період до 2020 року - Стратегії «Європа 2020» [22].

В умовах нестабільного розвитку країни в найближчому майбутньому необхідно адаптувати податкові механізми та інструменти до масштабних викликів, які викликані наростаючим негативним впливом тенденцій демографічного і соціального розвитку на бюджетно-податкове регулювання.

Податкове законодавство є одним із найскладніших у системі формальних правил - це є однією із головних причин асиметричної інформації. Застосовуючи положення теорії асиметричної інформації, можливо описати поведінку учасників податкових відносин, пов'язаних із сплатою та адмініструванням податків у ситуації, коли є наявність різної інформації в кожній із сторін, що може мати наслідком неефективність податкового регулювання. У контексті теорії асиметричної інформації важливим завданням ДПС України, як інституційного посередника у податкових відносинах між державою і платниками податків, має стати зменшення трансакційних витрат, а також вирішення проблем асиметричної інформації, що притаманні учасникам податкових відносин.

Виконання усіх положень податкового законодавства призводить до виникнення значних додаткових витрат для платників податків на відвідування фіскальних органів, підготовку, надання податкової звітності, іншої додаткової інформації контролюючим органам, аудиторів і консультантів, бухгалтерів, які

займаються податковою звітністю, пошук і вивчення необхідної інформації з питань оподаткування тощо.

Удосконалення податкової політики вимагає необхідності врегулювання ситуацій, коли працівники фіскальних органів впливають на створення асиметричної інформації, навмисно створюючи труднощі в доступі до необхідної для платників податків і зборів інформації з питань оподаткування. Асиметрична інформація сприяє невизначеності у платників податків і зборів, що має наслідком повну або часткову несплату податкових зобов'язань, створює передумови для недобросовісної конкуренції за рахунок більш повного володіння інформацією про оподаткування бізнес-конкурентами (для прикладу, про пільгові механізми оподаткування).

Пріоритетними напрямками зменшення інформаційної асиметрії на основі коеволюційного підходу на державному, корпоративному та персональному рівнях податкової політики мають стати заходи, направлені на інформаційну підтримку платників податків та посадових осіб органів ДПС України: полегшення та пришвидшення отримання ними податкової інформації, визначення її пріоритетності та розширення обсягу, систематичне та чітке доведення їм усіх прав та обов'язків, поєднання їхніх інтересів при реалізації податкової політики, створення єдиної структурованої інформаційної бази типологій оскарження рішень фіскальних органів за процедурами адміністративного оскарження, або в судовому порядку.

Важливим напрямом удосконалення податкової політики є підвищення мотивації платників податків до дотримання податкового законодавства. Така мотивація залежить від довіри платників до державних інститутів, політичної участі в демократичному розвитку країни, релігійних переконань, які накладають обмеження на протиправну поведінку. Інститут довіри відноситься до неформальних або традиційних інститутів та є важливою складовою інституційного середовища податкової сфери економіки. Результати національних щорічних моніторингових опитувань, які проводить Інститут соціології НАН України засвідчують низький рівень довіри до податкових

органів: зовсім не довіряють 27,1 % із опитаних, переважно не довіряють 34,5% і лише 0,7 % цілком довіряють [21].

У сучасних умовах розвитку країни необхідно реалізовувати заходи, направлені на покращення рівня суспільної довіри до фіскальних органів на основі застосування у практиці податкової політики положень теорії асиметричної інформації, що дозволить посилити взаємозв'язок між державою та її громадянами - платниками податків і зборів. З метою забезпечення підвищення ефективності податкової політики у напрямі покращення довіри платників податків до фіскальних органів необхідно розбудовувати якісні державні інститути, справедливую систему оподаткування, підвищувати прозорість державних установ та якість державних послуг.

Необхідно, щоб окремими елементами екстрактивної стратегії податкової політики, при забезпеченні примусової сплати податкових зобов'язань, було активне використання механізмів податкового контролю (ведення обліку платників податків, інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів, перевірок (камеральних, документальних (планових або позапланових, виїзних або невиїзних), фактичних) та звірок, моніторингу контрольованих операцій та опитування), погашення податкового боргу. Застосування таких окремих елементів екстрактивної стратегії податкової політики дозволить підвищити його роль у соціально-економічному розвитку країни як інструменту формування дохідної частини бюджету країни.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У результаті проведеного дослідження зроблені наступні висновки:

Податкова політика країни базується на сукупності юридичних актів, що встановлюють види податків, зборів і обов'язкових платежів, а також порядок їх стягнення й регулювання. Кожна конкретна податкова система є відображенням податкової політики, яка проводиться державою. Податковою політикою, яка є виключним правом держави, самостійно проводить цю політику у країні виходячи із завдань соціально-економічного розвитку, визначається сутність, структура й роль системи оподаткування.

Зростанню ролі податкової політики у системі макроекономічного регулювання сприяла поява сучасних основних податків: в 1842 році – запровадження на постійній основі податку на доходи фізичних осіб в Англії; 1913 року – податку на прибуток корпорацій в США; 1916 року – універсального акцизу типу податку з обороту у Німеччині; 1958 року – універсального акцизу типу податку на додану вартість у Франції. У найближчому майбутньому роль податкової політики може посилитись за рахунок запровадження податку на валютні операції, глобального податку на капітал, податку на великі компанії, які працюють у сфері інтернету та технологій, розвитку енергетичних податків, податків на вуглеводневі види палива.

У різних країнах світу податкові системи відрізняються за типом побудови, кількістю податків, ставками податкових платежів, методикою їхнього розрахунку, видом стягнення тощо. Для більшості країн сьогодні характерним є помірне податкове навантаження та проведення податкової політики спрямованої на забезпечення стабільного економічного зростання, створення сприятливого клімату для розвитку господарської діяльності та ефективного вирішення соціальних проблем в державі.

Податкова політика як невід'ємний атрибут державної політики виступає інструментом для підтримки галузей економіки, створення сприятливого клімату для розвитку бізнесу та сприяє вирішенню соціальних проблем

суспільства. Вона визначається ступенем впливу держави на соціально-економічні процеси і змінюється під впливом тенденцій у глобальній економіці. До факторів, які визначають характер і напрями податкової політики, відносяться обсяги реального ВВП, політична ситуація в державі, рівень інвестиційної, інноваційної та підприємницької активності, рівень інфляції, рівень добробуту населення; рівень зайнятості населення.

Система оподаткування значною мірою залежить від форм власності та їх співвідношень. Найефективніший податковий механізм існує в тих державах, де на паритетних умовах діє багато форм власності, перерозподіл державних коштів базується на зміні різних форм власності. Тобто складаються умови функціонування податкової системи в повному обсязі. І навпаки, коли в державі існує тільки одна форма власності - державна і вона має суттєві переваги, то система оподаткування перетворюється на систему вилучення частини доходів у директивному вигляді. Ефективність такої системи оподаткування невелика, оскільки будь-які адміністративні заходи не зможуть забезпечити всю повноту зборів податків до бюджету. Крім того, державна форма власності, як звичайно, не дає можливості розвиватися підприємництву, обмежує зацікавленість громадян, знижує економічне стимулювання громадян та інших суб'єктів держави.

Основна частина податкових надходжень формується за рахунок податку на додану вартість, податку на прибуток підприємств, податку на доходи фізичних осіб та акцизного податку. В середньому за 2015-2019 роки частка податку на додану вартість у дохідній частині зведеного бюджету складала – 36,87 %; податку на прибуток підприємств – 10,77 %; податку та збору на доходи фізичних осіб – 21,18 %; акцизного податку – 13,71 %.

Роль податків у системі державного регулювання економічних процесів забезпечується їх впливом на суспільне виробництво, його динаміку і структуру. Забезпечення стабільності формування доходів бюджету та фіскальної достатності передбачає розробку дієвої концепції розвитку податкової системи, яка базуватиметься на реалістичних прогнозах соціально-

економічного розвитку країни; оцінці податкового потенціалу адміністративно-територіальних одиниць. Вихідною базою формування дохідної частини державного та місцевих бюджетів є раціональний розподіл та закріплення конкретних податкових надходжень. Система податкового регулювання повинна базуватись на чіткому поєднанні законодавчо визначених механізмів встановлення, справляння та перерозподілу податкових надходжень між бюджетами різних рівнів.

Податкова система і податкова політика повинні формуватися із врахуванням визначених суспільним баченням вимог, якими є засади оподаткування. Дотримання при побудові та функціонуванні податкової системи ринкового типу останніх є важливою передумовою практичного вирішення багатьох сучасних проблем, забезпечення сталого соціально-економічного розвитку країни.

Важливо заходи податкової політики узгоджувати із основними напрямками економічної політики, що визначаються державою: політикою інституційних перетворень, антициклічною, структурно-галузевою, бюджетною, інвестиційною, амортизаційною, антимонопольно-конкурентною, грошово-кредитною, ціною, валютною, зовнішньоекономічною та регуляторною.

У теорії і практиці податкової політики значимість засад оподаткування для держави, яка зберігає та підвищує добробут усіх членів суспільства, є досить вагомим і в подальшому, враховуючи ускладнення фінансових відносин, пов'язаних з оподаткуванням, зростатиме. Засади оподаткування мають виступати ефективним інструментом управління податковим регулюванням, підпорядковувати його, сприяти соціально-економічному розвитку країни.

Напрями удосконалення податкової політики повинні передбачати можливість її швидкої адаптації до змін зовнішнього соціально-економічного середовища, факторів та обмежень, що прямо чи опосередковано впливають на діяльність усіх учасників податкових відносин. Податкова політика є адаптивним механізмом у системі державного регулювання соціально-

економічних процесів на міжнарод-ному, макро-, мезо- мікро- та нонорівнях, спрямованим на забезпечення впорядкування, злагодженої взаємодії та відповідності регулятивних заходів, відповідно до змін соціального та економічного середовища з метою забезпечення соціально-економічного розвитку країни. Адаптація повинна підвищувати ефективність заходів податкової політики в умовах циклічності в соціально-економічному розвитку, здатність системи своєчасно реагувати на зміни і таким чином зберігати інституційну спроможність.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адаптація міжнародного досвіду управління державними фінансами. За матеріалами експертів GIZ/ Е. Бауманн, У. Бехманн, Г. Вайланд та ін. К. : ДННУ “Акад. фін. управління”, 2014. 145 с.
2. Актуальні проблеми удосконалення податкового регулювання / Л. Л. Тарангул, Л. Л. Баланюк та ін. К. : ДННУ “Акад. фін. управління”, 2013. 526 с.
3. Боголіб Т.М., Малишко В.В. Бюджетна система України. К. : Пан Тот, 2013. 570 с.
4. Бюджетна політика та бюджетне планування в умовах прогнозованої невизначеності: регіональний рівень : наук.-метод. розробка / авт. кол. : А.Г.Ахламов, О. В. Голинська. К. : НАДУ, 2010. 44 с.
5. Бюджетна система/ [Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. та ін.] за заг. ред. В.П. Хомутенко. Одеса: Видавництво Бартенєва, 2014. 392 с.
6. Бюджетна складова реалізації домінуючих напрямів суспільного розвитку / за ред. Л.В. Лисяк. Дніпропетровськ: ДДФА, 2015. 396 с.
7. Бюджетний кодекс України: зі змінами та доповненнями станом на 04.03.2019. Київ: Паливода А.В., 2019. 260 с.
8. Бюджетний менеджмент / за ред. В.Г. Дем’янишина, Г.Б. Погріщук. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 558 с.
9. Бюджетно-податкова політика у системі регулювання економіки: монографія / І.Я. Чугунов, Т.В. Канєва, М.Д. Пасічний та ін.; за заг. ред. І.Я. Чугунова. Київ: Глобус-Пресс, 2018. 354 с.
10. Бюджетно-податкова політика України в умовах децентралізації : монографія / за заг. ред. О. Ю. Бобровської, Т. А. Крушельницької. Дніпро : ДРІДУ НАДУ, 2016. 163 с.
11. Бюджет України: статистичний збірник (2000 – 2018 pp.) / Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://www.minfin.gov.ua>
12. Ватульов А. В. Фінансово-бюджетна політика економічного розвитку. Інвестиції: практика та досвід. 2020. № 3. С. 37–44.

13. Васютинська Л. А. Бюджетна система України: проблемні питання : монографія / ред.: В. Г. Баранова; Одес. нац. екон. ун-т. Одеса : Атлант, 2013. 251 с.
14. Городецька Т. Е., Поровай А.С. Аналіз податкових надходжень в системі доходів бюджету. Молодий вчений. 2017. №2. С. 243–247.
15. Гриценко А. А. Архітекtonіка економічної безпеки : монографія / А.А.Гриценко. К., 2017. 224 с.
16. Грузіна І. А. Дослідження зарубіжного досвіду побудови бюджетної системи. Бізнес Інформ. 2016. № 11. С. 61-64.
17. Гусаревич Н.В., Адаменко І.П. Особливості формування доходної частини державного бюджету у країнах ЄС з розвинутою економікою. Інвестиції: практика та досвід. 2018. № 12. С. 11–15.
18. Державне фінансове регулювання економічних перетворень: монографія / І.Я. Чугунов, А.В. Павелко, Т.В. Канєва та ін.; за заг. ред. А.А. Мазаракі. К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. 376 с.
19. Динаміка податкового навантаження в Україні в контексті реалізації податкової реформи / за ред. А. М. Соколовської. К. : ДННУ “Академія фінансового управління”, 2013. 494 с.
20. Доходи бюджету: оцінка стану та перспектив формування : монографія / С. В. Юшко. Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2017. 190 с.
21. Запатріна І.В. Бюджетний механізм економічного зростання : монографія / І.В. Запатріна ; Ін-т соц.-екон. стратегій. К., 2007. 528 с.
22. Інституційна трансформація фінансово-економічної системи України в умовах глобалізації/ В.Р.Сіденко, М.І.Скрипниченко, В.С.Пономаренко, І.Я.Чугунов та ін.; за ред. В.Р.Сіденка. К.: Київ.нац.торг.-екон.ун-т, 2017. 648 с.
23. Качула С.В. Державна фінансова політика соціального розвитку: монографія. Київ: КНТЕУ, 2019. 424 с.
24. Консолідація державних фінансів України : монографія / за ред. І.О. Луїної. К., 2017. 344 с.

25. Крючкова Н.М. Податкова політика в системі макроекономічного регулювання: монографія / Н.М. Крючкова. О.: Астропринт, 2011. 174 с.
26. Кучер Г.В. Державні фінансові ресурси. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2018. 608 с.
27. Лисяк Л., Сук М. Податкова політика розвинених країн та можливості її адаптації в Україні. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2018. Вип. 15. С. 217-221.
28. Лободіна З. Бюджетна система України: проблеми функціонування та перспективи вдосконалення. Вісник Тернопільського національного економічного університету. Тернопіль : ТНЕУ, 2015. Вип. 3. С. 29-42.
29. Ломачинська І. А. Бюджетно-податкове регулювання соціальних аспектів економічного розвитку. Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка. 2016. Т. 21, Вип. 4. С. 188-191.
30. Макогон В. Д. Бюджетна стратегія держави: монографія. Київ: КНТЕУ, 2018. 373 с.
31. Маркуц Ю.І., Гусаревич Н.В. Ефективність формування доходів бюджету в умовах економічних перетворень. Економіка та держава. 2018. № 8. С. 31–34.
32. Нікітішин А. О. Податкове регулювання як складова соціального розвитку суспільства. Бізнес Інформ. 2017. № 9. С. 240-250.
33. Нікітішин А.О. Податкові надходження до місцевих бюджетів в умовах бюджетної децентралізації. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки. 2018. Вип. 29/2. С. 110-113.
34. Нікітішин А.О. Формування та розвиток інституційної архітектоники податкового регулювання. Бізнес Інформ. 2018. № 2. С.259–265.
35. Оподаткування в Україні: / Н. М. Деєва, Н. І. Редіна, Т. О. Дулік ; ред. : Н. І. Редіна. К.: ЦУЛ, 2010. 544 с.
36. Офіційний сайт Верховної Ради України. URL : <http://zakon.rada.gov.ua>.

37. Офіційний сайт Державного комітету статистики України. URL : www.ukrstat.gov.ua
38. Офіційний сайт Державної податкової служби України URL : www.sta.gov.ua
39. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL : www.minfin.gov.ua.
40. Пасічний М.Д. Податкова політика країн ОЕСР. Світ фінансів. 2018. № 1. С. 127–138.
41. Пасічний М.Д. Фінансова політика держави: монографія/ М.Д.Пасічний. Київ: Київ.нац.торг-еконо.ун-т, 2019. 440 с.
42. Податкова гармонізація в Україні в умовах реалізації Угоди про асоціацію між Україною і ЄС : монографія / за ред. А. М. Соколовської ; ДННУ “Акад. фін. управління”. К., 2017. 448 с.
43. Податкова політика держави: теорія формування та практика реалізації: монографія / [Тарангул Л. Л. та ін.]. Ірпінь : ВЦ НУ ДПС України, 2013. 405 с.
44. Податкова політика України/ за ред. П.В. Мельника. К.: Знання України, 2011. 505 с.
45. Податкова політика: стратегія соціального розвитку: монографія / [Калінеску Т. В. та ін. ; за наук. ред. Т. В. Калінеску]. Луганськ : Вид-во СНУ ім. Володимира Даля, 2013. 255 с.
46. Податкова система / за заг. ред. В. Л. Андрущенко. К.: «Центр учбової літератури», 2015. 416 с.
47. Податкова система / за ред. В.Г. Баранової. Одеса: ВМВ, 2014. 344 с.
48. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755–VI. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/>
49. Податкові трансформації в ЄС та податкова політика України в контексті євроінтеграції: монографія / А. І. Крисоватий, В. М. Мельник, Т. В. Кошук. Тернопіль : ТНЕУ, 2014. 234 с.

50. Постанова Кабінету Міністрів України «Про схвалення Прогнозу економічного і соціального розвитку України на 2018–2020 роки» від 31.05.2017 р. № 411. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/411-2017-п>
51. Про Державний бюджет України на 2017 рік: Закон України за станом на 21.12.2016 № 1801-VIII. : Верховна Рада України від 21.12.2016 № 1801-VIII: URL : <http://zakon.rada.gov.ua>
52. Про Державний бюджет України на 2018 рік: Закон України за станом на 07.12.2017 № 2246-VIII.: Верховна Рада України від 07.12.2017 № 2246-VIII: URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2246-19>
53. Про Державний бюджет України на 2019 рік: Закон України за станом на 23.11.2018 2629-VIII.: Верховна Рада України від 23.11.2018 № 2629-VIII: URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2629-19>.
54. Про Державний бюджет України на 2020 рік: Закон України за станом на 14.11.2019 294-IX. Верховна Рада України від 14.11.2019 294-IX: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/294-IX>
55. Про Основні напрями бюджетної політики на 2017 рік : Постанова Верховної Ради України від 24 червня 2016 року № 478-р. URL : <http://zakon1.rada.gov.ua/>
56. Про схвалення проекту Основних напрямів бюджетної політики на 2018-2020 роки : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 14 червня 2017 р. № 411-р URL : <http://zakon1.rada.gov.ua/>
57. Про схвалення проекту Основних напрямів бюджетної політики на 2019-2021 роки : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 18 квітня 2018 р. № 315-р URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/315-2018-%D1%80/>
58. Постанова Кабінету Міністрів України «Про схвалення Прогнозу економічного і соціального розвитку України на 2020–2022 роки» від 15.05.2019 р. № 555. URL: <https://www.kmu.gov.ua/>
59. Податки і збори: сучасні тенденції та перспективи / за заг. ред. В. М. Мазярчука. Київ: «ФОП Лопатіна О.О.», 2019. 392 с.

60. Радіонов Ю.Д. Формування видатків бюджету: монографія. Київ: Київ. нац. торг.- екон. ун-т, 2019. 616 с.
61. Рожко О.Д. Державні фінанси України: детермінанти та пріоритети розвитку: монографія / Рожко О.Д. Київ : Видавництво Ліра-К, 2016. 360 с.
62. Розвиток державних фінансів України в умовах глобалізації: кол. моногр. / за ред. д.е.н. І.О. Луніної; НАН України, ДУ "Ін-т екон. та про-гнозув. НАН України". Київ, 2014. 296 с.
63. Розвиток фінансових інститутів ЄС та виклики для фінансової політики України: монографія / [Борзенко О.О., Богдан Т.П., Шаров О.М. та ін.] ; НАН України, ДУ«Ін-т екон. та прогнозув. НАН України». К., 2019. 372 с.
64. Рубан М. О. Податкова політика як інструмент регулювання економічного розвитку. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2017. Вип. 13 (2). С. 105–109.
65. Свищук А. С. Податкове регулювання у країнах з розвинутою економікою. Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. 2014. Вип. 3. С. 261-271.
66. Сідельникова Л.П. Ефективність податкових джерел формування бюджетних ресурсів держави. Фінанси України. 2015. № 9. С. 45–60.
67. Сідельникова Л.П. Податкова система / Л.П. Сідельникова, Н.М. Костіна. Київ: Видавництво Ліра-К, 2013. 604 с.
68. Сідельникова Л.П. Податкові та позичкові фінанси: фіскальна філософія вибору: монографія / Л.П. Сідельникова. Херсон: Грінь Д.С., 2010. 436 с.
69. Сідельникова Л.П. Теоретико-організаційні домінанти і практика розбудови податково-боргових джерел формування бюджетних ресурсів держави: монографія / Л.П. Сідельникова. Херсон: ПП Грінь Д.С., 2013. 670 с.
70. Сідельникова Л.П. Управління податковим боргом: навчальний посібник / Л.П. Сідельникова, О.В. Волкова. Херсон: ХНТУ, 2016. 254 с.
71. Соколовська А. М. Основи теорії податків / А. М. Соколовська. К. : 2010. 326 с.

72. Стратегія управління державними фінансами на 2017-2021 роки: 8.02.2017 URL : <http://www.minfin.gov.ua/news/view/kabmin-ukhvalyv-stratehiiu-upravlinnia-derzhavnymy-finansamy-na--roky?category=bjudzhet>
73. Фінанси / за ред. І.О.Лютото. Київ : Видавництво Ліра-К, 2017. 728 с.
74. Фінанси / за ред. Л. В. Лисяк; Ун-т мит. справи та фінансів. Дніпро : Акцент, 2017. 298 с.
75. Фінансове забезпечення структурної модернізації реального сектора економіки України : кол. моногр. / за ред. В.В. Зимовця ; НАН України, ДУ «Інститут економіки та прогнозування НАН України». К., 2017. 396 с.
76. Фінансовий аналіз / За заг. ред. Школьник І.О. К. : «Центр учбової літератури», 2016. 368 с.
77. Чугунов І.Я., Макогон В.Д. Бюджетна стратегія в умовах економічних перетворень. Вісник КНТЕУ. 2018. № 5. С. 5–18.
78. Чугунов І.Я., Пасічний М.Д. Бюджетно-податкова політика економічного розвитку. Науковий вісник Полісся. 2018. № 1 (13). Ч. 1. С. 54-61.
79. Чугунов І.Я., Собчук С.І. Формування бюджетної політики економічного розвитку країни. Вісник КНТЕУ. 2018. №3. С. 103-116.
80. Чумак О. В. Податкове регулювання в системі фінансової політики держави: сутність та інструменти. Економічні науки. Серія : Облік і фінанси. 2014. Вип. 11(2). С. 401-409.
81. Швабій К. І. Оподаткування доходів населення: проблеми науки та практики [монографія]. / К. І. Швабій. Ірпінь : Національний університет ДПС України, 2009. 296 с.
82. Швабій К. І. Податок з доходів фізичних осіб : проблеми та перспективи. Вісник податкової служби України. 2010. №6. URL : [http : // www.visnuk.com.ua](http://www.visnuk.com.ua).
83. Шевчук І. Л. Бюджетна система / І. Л. Шевчук, В. О. Черепанова, Т. О. Ставерська. 2-ге вид., перероб. і допов. Харків : Іванченко І.С., 2015. 282 с.
84. Юрій Е. О., Гриник В.Ю. Особливості формування доходної частини бюджету в сучасних умовах. Молодий вчений. 2016. №12. С. 1010–1013.

85. Юшко С. В. Бюджетна система / С. В. Юшко; Харків. нац. екон. ун-т ім. С. Кузнеця. Харків : Вид-во ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2013. 347 с.
86. Юшко С.В. Спрощена система оподаткування для фізичних осіб – підприємців: історія й перспективи застосування. Фінанси України. 2011. № 4. С. 38–46.
87. Budget policy of social development. Chugunov I., Kaneva T., Makogon V., Pasichnyi M., Nikitishin A., Adamenko I., Krykun T., Kozarezenko L., Sobchuk S. General editorship Chugunov I. Scientific Route. Tallinn, Estonia. 2018. 348 p.
88. Chugunov I., Makohon V. Бюджетне прогнозування у системі фінансово-економічного регулювання суспільних процесів. «Baltic Journal of Economic Studies», Vol. 6 (2020) No. 1 January. 130-135
89. Igor Chugunov, Valentyna Makohon, Andrii Vatulov, Yuliya Markuts General government revenue in the system of fiscal regulation. Investment Management and Financial Innovations, Volume 17 2020, Issue №1, pp. 134-142

ДОДАТКИ

Еволюція поглядів на сутність податків

Автор	Період	Зміст погляду
Економічна думка античності		
Ксенофонт Афінський	IV ст. до н.е.	Визнає їх як один із видів державних доходів.
Економічна думка середньовіччя		
Фома Аквінський	XIII ст.	Якщо не вистачає домен то правитель в інтересах загального добробуту має право звернутися до них.
Ф. Петрарка	XIV ст.	Звернення до них тільки в крайніх випадках.
Меркантилісти		
Д. Карафа	XV ст.	Надзвичайне джерело доходів.
Ж. Боден	XVI ст.	Не включає їх до державних доходів, вважаючи, що до них потрібно звертатися у виключних випадках.
С. Вобан	XVII ст.	Мають бути зручними і пропорційними.
Фізіократи		
Ф. Кене	XVIII ст.	Якщо вони падають на фермера то є поганими.
В. Мірабо	XVIII ст.	Попередня оплата за захист суспільства.
Політична економія		
А.Сміт	XVIII ст.	Чотири класичних принципи оподаткування.
Ж. Сей	XIX ст.	Найкращий із усіх податків – найменший.
Ж. Сімон де Сімонді	XIX ст.	Є жертвою, але і благом у разі якщо державні послуги приносять нам більше насолоди ніж скільки вона віднімає у нас.

Додаток Б



Рис. Б.1. Механізм податкової політики

Додаток В

Таблиця В.1

Дослідження взаємозв'язку між податками та ВВП [4]

Дослідники	База дослідження	Вплив
Cashin (1995)	23 країни ОЕСР протягом 1971-1988 рр.	Збільшення на 1,0 відсотковий пункт показника співвідношення податків до ВВП скорочує випуск на 2,0 відсоткові пункти
Tngen, Skinner (1996)	США разом із деякими країнами ОЕСР	Збільшення на 2,5 відсоткових пункти показника співвідношення податків до ВВП скорочує щорічне зростання ВВП на 0,2-0,3 відсоткові пункти
OECD – Liebfriz, Thornton, Bibbee (1997)	Країни ОЕСР протягом 1965-1995	Збільшення на 10,0 відсоткових пунктів показника співвідношення податків до ВВП знижує щорічне зростання ВВП на 0,5-1,0 відсоткових пунктів
Folster, Henrekson (2000)	Деякі із багатих країн ОЕСР, а також не ОЕСР країни протягом 1970-1995	Збільшення на 10,0 відсоткових пунктів показника співвідношення податків до ВВП знижує щорічне зростання ВВП на 1,0 відсотковий пункт
Bassanini, Scarpetta (2001)	21 країна ОЕСР протягом 1971-1998	Збільшення на 1,0 відсотковий пункт показника співвідношення податків до ВВП знижує рівень виробництва на душу населення на 0,3-0,6 відсоткових пунктів
OECD (2003)	Країни ОЕСР протягом 1980-2000	Збільшення на 1,0 відсотковий пункт показника співвідношення податків до ВВП знижує рівень виробництва на душу населення на 0,3 відсоткових пункти або на 0,6-0,7 відсоткові пункти, якщо взятий до уваги ефект від інвестицій

Додаток Г

Таблиця Г.1

Доходи державного бюджету у 2018-2019 рр.

ДОХОДИ	2018	2019
Податок на прибуток підприємств	82,3	92,6
Рента	46,5	48,6
Акциз з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)	78,1	89,4
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	46,0	44,3
ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування	84,3	94,6
ПДВ з імпорту	300,0	339,4
Ввізне мито	28,0	30,5
Вивізне мито	0,6	0,8
Кошти від НБУ	50,5	45,6
Частка чистого прибутку та дивіденди держпідприємств	36,3	44,5
Всього доходів	917,8	1008,4

Додаток Д

Таблиця Д.1



Рис. Д.1. Сума ПДФО до сплати

Додаток Є

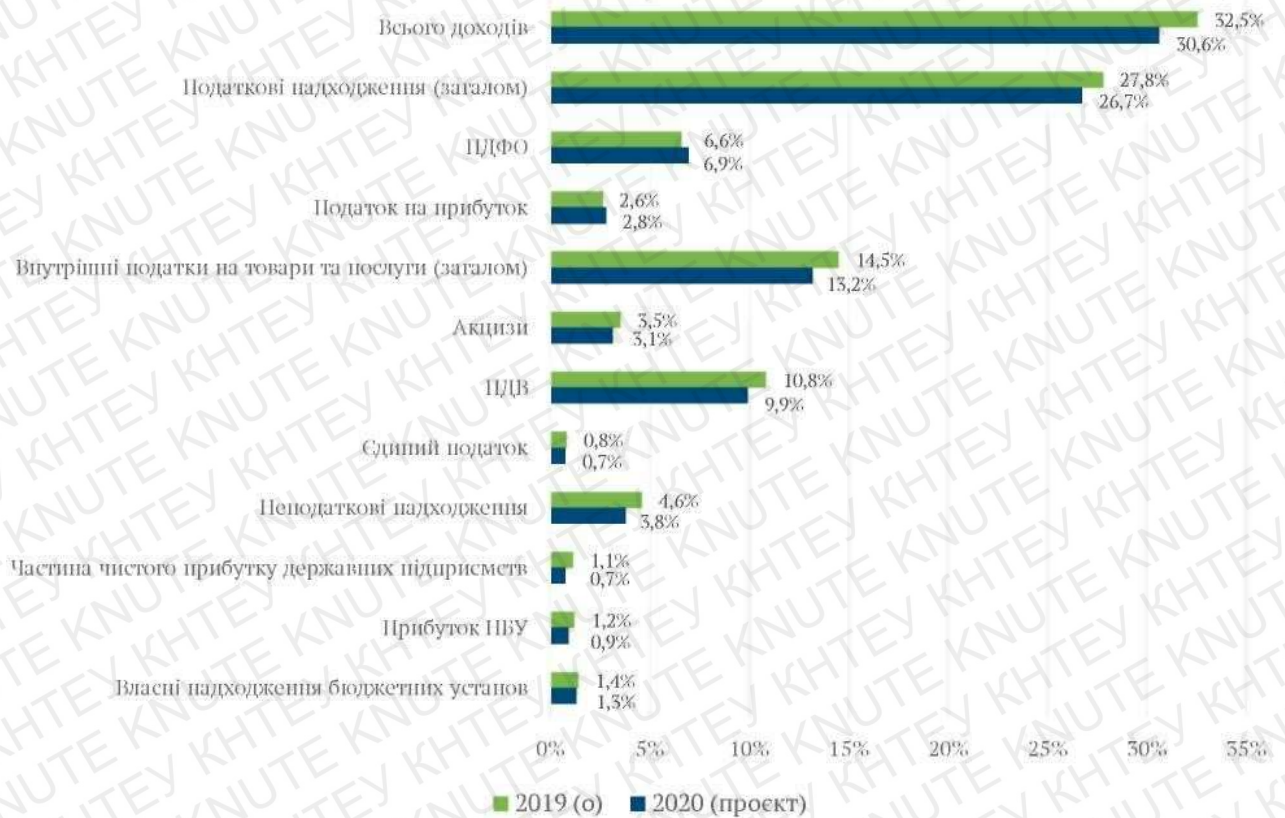


Рис. Є.1. Прогнозна структура доходів зведеного бюджету у 2019-2020 роках, % ВВП