

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«ПОДАТКИ В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ»

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

Довгополої Юлії
Ігорівни

Науковий керівник
д.е.н., доцент

Козарезенко
Людмила
Володимирівна

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

Чугунов Ігор
Якович

Київ 2018

Зміст

Вступ.....	3
Розділ 1. Сутність та значення оподаткування в економічній системі країни.....	5
1.1. Роль та значення податків у соціально-економічному розвитку країни.....	5
1.2. Податкове регулювання як складова системи державного регулювання економіки.....	9
Розділ 2. Податки як інструмент державного регулювання економіки.....	13
2.1. Механізм впливу прямих податків на соціально-економічний розвиток України.....	13
2.2. Механізм впливу непрямих податків на соціально-економічний розвиток України.....	20
2.3. Оцінка податкового навантаження в Україні.....	27
Розділ 3. Тенденції розвитку податкової системи та податкової політики на сучасному етапі соціально-економічного розвитку України.....	32
3.1. Податкова політика України в умовах трансформаційних змін.....	32
3.2. Перспективні напрями розвитку податкової політики в Україні.....	36
3.3. Уникнення подвійного оподаткування як інструмент податкового регулювання соціально-економічного розвитку.....	41
Висновки та пропозиції.....	49
Список використаних джерел	
Додатки	

ВСТУП

Податки є не лише головним джерелом фінансової достатності бюджету, але й важливим інструментом регулювання економічних процесів. В умовах ринкової економіки податки є специфічною формою фінансових відносин між державою та суспільством з метою створення загальнодержавного фонду, призначеного для фінансування суспільних потреб.

Механізм податків являє собою фінансову функцію, яка за допомогою економічних інструментів впливає на суспільне виробництво та капітал, його динаміку та структуру, а також – на науково-технічний розвиток. За допомогою податків здійснюється розподіл та перерозподіл ВВП, а податкова політика впливає на розвиток ринкових відносин, визначає стан інвестиційного клімату держави, стимулює розвиток підприємництва.

Крім того, податки служать бар'єром для соціального зубожіння населення, адже значна частина податкових надходжень виділяється на розвиток соціальної сфери і фінансування програм соціально-економічного розвитку населення, передбачених відповідним бюджетом.

Таким чином, податки відіграють важливу роль не лише в економічному житті країни, але й мають значний вплив на її соціальний розвиток. Саме в цьому і полягає актуальність даної теми.

Тематика оподаткування як одне із найголовніших економічних питань знаходить своє відображення у працях вітчизняних та зарубіжних вчених Андрущенка В. Л., Калінеску Т. В., Коротуна В. І., Козарезенко Л. В., Крисоватого А.І., Лаффера А., Мельника В. І., Рікардо Д., Селігмана Е., Сміта А., Соколовської А. М., Чугунова І. Я. та інших.

Об'єктом дослідження є оподаткування в системі державного регулювання економіки.

Предметом дослідження даної роботи є прямі та непрямі податки як інструмент непрямого державного регулювання соціально-економічних процесів.

Метою роботи є дослідження механізму впливу прямих та непрямих податків на соціально-економічний розвиток країни, а також визначення головних тенденцій розвитку податкової системи та податкової політики України та світу в умовах трансформаційних змін.

Виходячи з мети, головними завданнями даної роботи є:

1. Дослідження впливу прямих та непрямих податків на соціально-економічні процеси;
2. Проведення оцінки податкового навантаження в Україні на населення та на економіку, а також оцінки податкового навантаження на одну особу;
3. Визначення особливостей податкової системи України на сучасному етапі розвитку;
4. Визначення стану, недоліків та перспективних напрямків розвитку податкової політики в умовах глобалізації;
5. Дослідження питання подвійного оподаткування як інструменту податкового регулювання соціально-економічного розвитку.

Законодавчою базою даної роботи є Бюджетний, Податковий, Митний та Господарський кодекси України, а також законодавчі акти Верховної Ради України, які регулюють питання оподаткування.

Інформаційною базою є дані електронних ресурсів Державної фіскальної служби України, Міністерства фінансів України, Міністерства економічного розвитку та торгівлі України, Державної служби статистики України, Національного банку України, звіти Рахункової Палати, а також офіційні інформаційно-аналітичні видання «Вісник. Офіційно про податки» та «Дзеркало тижня». Крім того, для написання даної роботи інформаційною базою є також і дані іноземних інформаційно-аналітичних видань: Paying Taxes 2018. The Global Picture та How Much 2018, а також міжнародних економічних рейтингів Doing Business 2018 та Standard&Poor's: Global Rating 2018.

РОЗДІЛ 1

Сутність та значення оподаткування в економічній системі країни

1.1. Роль та значення податків у соціально-економічному розвитку країни

Податки є важливою ланкою фінансових відносин у суспільстві та основним джерелом наповнення бюджету країни на будь-якому етапі соціально-економічного розвитку. Податки є джерелом наповнення бюджетів різних рівнів, адже, як свідчить досвід більшості провідних країн світу, частка податкових надходжень у загальній структурі державних доходів становить від 80% до 97% усіх доходів. Як свідчить статистика, в Україні станом на 31.01.2017 року частка податкових надходжень у структурі доходів Зведеного бюджету України становила 81,44% (або 828 159 млн грн). Таким чином, податки виступають головним джерелом державних надходжень [9].

Саме податки є основою існування держави, оскільки вони забезпечують фінансування найважливіших потреб суспільства. Податки є об'єктивними, тому що існують поза людської свідомості та мають матеріальний зміст, адже відображають грошове вираження частини доходів суспільства, мобілізованих на користь держави.

В умовах ринкової економіки податки є важливим елементом бюджетних відносин і специфічною формою виробничих відносин. Це пояснюється тим, що податки є інструментом розподілу та перерозподілу ВВП. Податки впливають на динаміку та структуру виробництва, стимулюють розвиток науково – технічного прогресу. Крім того, механізм податків впливає на обсяги та структуру капіталу; визначає кон'юнктуру ринку; стимулює розвиток підприємництва [27].

В цілому, ефективна державна фіскальна політика сприяє згладжуванню циклічних коливань в економіці та забезпечує стійке зростання національного доходу та помірні темпи інфляції [47].

Розміри податкових ставок та особливості податкової політики впливають, в першу чергу, на процеси виробництва та зайнятості. Саме податкова політика головним чином визначає напрями розвитку виробництва, визначає рівень

безробіття, рівень тіньової економіки в країні, а отже, і загальноекономічну ситуацію в країні.

Залежність між рівнем оподаткування та наповненістю бюджету країни характеризує «крива Лаффера», яка дозволяє точно визначити той рівень податкових ставок, які забезпечать фіскальну достатність і одночасно сприятимуть обмеженню ухилення від оподаткування більшості суб'єктів економічної діяльності.

«Крива Лаффера» свідчить, що ефективна бюджетно-фінансова політика сприяє зниженню податкового тягаря та підвищенню рівня податкової культури населення. Такм чином, саме оптимальна фіскальна політика є запорукою розвитку виробничих відносин і економіки країни в цілому; дозволяє економічними стимулами піднести промислове виробництво [27].

Податки відіграють важливу роль не лише в розвитку економічного потенціалу країни, але спрямовуються і на фінансування державних програм соціального захисту та соціального забезпечення. Таким чином, податки є ключовим інструментом економічного та соціального розвитку держави.

Отже, податки як економічна категорія мають подвійний характер: мають одночасно суспільний та економічний зміст.

Економічний зміст оподаткування – це грошове вираження частини вартості ВВП, мобілізованих державою. За економічним змістом, податки – це фінансові відносини між державою з одного боку та платниками податків з приводу примусового відчуження частини новоствореної вартості з метою формування централізованого фонду грошових ресурсів, призначеного для виконання державою своїх функцій.

Суспільний зміст пояснюється тим, що механізм оподаткування визначає не лише особливості економічного розвитку країни, але і впливає на соціальну сферу. Адже, в процесі перерозподілу частина вартості ВВП спрямовується на фінансування програм соціально-економічного розвитку. Процес стягнення податків пов'язаний із соціальним статусом конкретних платників податків. Сплачуючи податки, реальні доходи платника податку зменшуються, але

отримуючи натомість суспільні блага від держави, рівень його добробуту покращується. Таким чином, суспільна ціна податків визначається тією частиною вартості чистого прибутку кожного конкретного платника, яку держава розподіляє між усіма членами суспільства [43].

Питання особливостей та значення оподаткування знаходить своє відображення у працях багатьох вчених. Представники класичної політичної економії Адам Сміт та Давид Рікардо вважали, що податок – це плата за державні послуги та забезпечення суспільного добробуту. Такої наукової думки дотримувались такі вчені як Жан-Батіст Сей, Джон Мілль, Шарль де Монтеск'є та інші.

З розвитком економічної теорії та поступовим переходом до ринкової економіки поняття податків змінилось у наукових працях. Відбулась трансформація від розуміння податку як примусового платежу до усвідомлення його як об'єктивно необхідного інструменту для забезпечення регулювання економічного та соціального розвитку. Вітчизняні вчені Андрущенко В.П., Василик О.Д., Соколовська А.М., Федосов В.М. та інші визначають податок як специфічну форму фінансових відносин між платниками податків з одного боку та державою з іншого [27].

Взагалі, в науковій літературі існує велика кількість визначень податку та оподаткування. Сутність податків зводиться до того, що вони є безумовними платежами до бюджету, які встановлюються державою і стягуються із усіх економічних суб'єктів в процесі перерозподілу ВВП та мобілізуються державою для забезпечення фінансування функцій держави та виконання бюджетних програм.

Відповідно до статті 6 пункту 1 Податкового кодексу України податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до цього Кодексу.

Значення податків відображається у його функціях: фіскальній, розподільчій, регулюючій та контрольній. Адже саме функції податків є проявом їх сутності,

відображають яким чином реалізується суспільне призначення податків у процесі розподілу та перерозподілу вартості ВВП.

Фіскальна функція означає можливість формування фінансових ресурсів держави для забезпечення виконання всіх її функцій.

Розподільча функція означає реальну можливість перерозподілу частини вартості ВВП на користь найменш заможних верств населення.

Регулююча функція відображає можливості держави впливати на особливості економіки та стимулювати або стримувати сукупний споживчий попит населення. Регулююча функція тісно пов'язана із фіскальною та означає вплив держави на всі стадії виробництва та структуру капіталу.

Контрольна функція забезпечує контроль з боку держави за фінансово-господарською діяльністю усіх економічних суб'єктів [27].

Отже, податки як економічна категорія відіграють ключову роль у розвитку та функціонуванні держави. Адже, податки є головним джерелом доходів держави, вони забезпечують фінансування найважливіших її функцій та бюджетних програм, передбачених законом України Про Державний бюджет України на відповідний рік. Податки та податкові платежі здійснюють розподіл та перерозподіл частини вартості ВВП між бюджетами всіх рівнів, різними секторами економіки та соціальними верствами населення, сприяючи збалансуванню не лише економічної, але і соціальної складової суспільного життя країни. Крім того, податки виступають важливим економічним регулятором та інструментом впливу з боку держави на процеси виробництва та зайнятості, формування сукупного споживчого попиту.

Оскільки податки можуть бути не лише джерелом фіскальної достатності бюджету, але і важливим інструментом регулювання економічних процесів, то саме особливості податкової політики визначають вплив держави на соціально – економічний розвиток. Саме тому податкова політика є невід'ємною складовою загальноекономічної політики держави.

1.2. Податкове регулювання як складова системи державного регулювання економіки

Одним із важливих чинників економічного зростання країни є ефективність функціонування її податкової системи. За допомогою податків здійснюється непряме державне регулювання і досягаються економічні ефекти: зростання виробництва, покращення інвестиційного клімату країни, стримування темпів інфляції. Саме виважена податкова політика є одним із найбільш значних факторів не лише економічного, але і соціального розвитку. Ефективність податкової системи забезпечує фінансову стабільність, що, в свою чергу, зумовлює не лише подолання дефіциту бюджету та покращення макроекономічних показників, але і сприяє підвищенню рівня життя населення, розвитку людського потенціалу [40].

Для вирішення завдань економічної політики та завдань соціального розвитку використовується механізм податкового регулювання. Податкове регулювання виступає невід'ємною складовою податкової політики держави.

Податкове регулювання – це заходи непрямого впливу держави на економіку та суспільний розвиток, використовуючи зміну виду податків, податкових ставок, встановлюючи податкові пільги або ставки податків, змінюючи загальний рівень податкового навантаження та відрахувань до бюджету [27].

На сьогодні, податкове регулювання виступає як фінансове підґрунтя функціонування держави. Метою податкового регулювання є створення централізованих фінансових ресурсів з метою забезпечення розвитку науки, освіти, культури, гарантування економічної безпеки та соціально-економічного розвитку.

Головними завданнями податкового регулювання є: вплив держави на покращення інвестиційного клімату та збільшення обсягу інвестицій, підтримка інноваційної діяльності, стримування темпів інфляції, збалансування кон'юнктури ринку, вплив на обсяги та структуру капіталу та виробництва, сприяння детінізації економіки та покращенню загального рівня життя населення.

Податкове регулювання дозволяє більш ефективно використовувати матеріальні та фінансові ресурси з метою впливу на економічну та соціальну сферу. Крім того, воно сприяє узгодженню інтересів платників податків та держави.

Об'єктами податкового регулювання виступають соціально-економічні процеси та явища на мікро-, макро-, і мезо- рівнях.

Особливістю податкового регулювання є те, що воно сприяє реалізації не лише поточних завдань, але і бере участь у бюджетному плануванні та прогнозуванні, тобто сприяє реалізації довгострокових пріоритетів бюджетно-податкової державної політики на майбутню перспективу. Специфікою податкового регулювання також є і те, що воно здійснюється через відповідні зміни системи оподаткування [27].

Податкове регулювання безпосередньо пов'язане із регулюючою функцією податку. Відмінність полягає в тому, що регулююча функція податків це лише явище, а податкове регулювання є процесом реалізації регулюючої функції податків. Податкове регулювання, на відміну від регулюючої функції, передбачає свідоме використання податків, діє об'єктивно і потребує певних обумовлених дій з боку органів законодавчої влади. Саме в цьому і полягає актуальність податкового регулювання як підфункції податкового менеджменту [44].

Процес податкового регулювання має свої особливості, оскільки залежить від багатьох чинників, які формують загальну економічну ситуацію в країні. Саме тому податкове регулювання ґрунтується на системі принципів:

- принцип наукової обґрунтованості, який означає, що податкове регулювання повинно здійснюватися із врахуванням об'єктивних економічних законів та реальних умов економічного середовища;
- принцип узгодженості інтересів платників податків та держави дозволяє визначити оптимальний рівень оподаткування, який враховує одночасно і фінансову достатність бюджету, і податковий тягар платників податків;
- принцип системності, який обумовлений специфікою об'єкта регулювання – економічної системи, яка включає в себе взаємопов'язані складові. Проявом цього

принципу є також і те, що всі зміни у податковій системі повинні здійснюватись у раціональній взаємодії;

- принцип комплексності означає, що податкове регулювання не є єдиним впливом держави на соціально-економічний розвиток. Податкове регулювання повинно здійснюватись у взаємодії з іншими прямими та непрямими методами та інструментами державного втручання;

- принцип пріоритетності передбачає виокремлення пріоритетних стратегічних та тактичних завдань соціально-економічного розвитку, які мають вирішуватися засобами податкового регулювання;

- принцип законодавчого врегулювання пояснюється тим, що всі інструменти податкового регулювання повинні бути чітко регламентовані законодавчими актами;

- принцип мінімальної достатності обмежує непрямий вплив держави на соціально-економічний розвиток. Цей принцип означає, що державне втручання доцільне лише в тому випадку, якщо ринкове регулювання не є ефективним для вирішення тих, чи інших завдань. Саме в умовах ринкової економіки дотримання цього принципу є досить суперечливим явищем в Україні на сьогодні;

- принцип ефективності податкового регулювання означає, що витрати на адміністрування податків не повинні перевищувати позитивні економічні ефекти, отримані від таких податкових надходжень.

- принцип адаптивності пояснюється тим, що податкова система є динамічною, оскільки вона значною мірою залежить від умов соціально-економічного середовища [2; 27].

Головними інструментами податкового регулювання є податкові ставки, види податків, встановлення податкових пільг, зміна загального рівня оподаткування та бюджетні відрахування. Відповідно до особливостей загальної економічної ситуації застосовуються ті чи інші інструменти. У зв'язку з цим, державне податкове регулювання може мати дві функції: стимулюючу та стримуючу.

Стимулююча функція проявляється за ситуації, коли необхідно стимулювати економічну активність, збільшити обсяги інвестицій та виробництва.

Стимулююча функція реалізовується через зниження податкових ставок або зниження загального рівня оподаткування в цілому. Інструментами стимулюючої функції також є надання податкових пільг та звільнення від оподаткування окремих видів економічної діяльності чи окремих груп товарів.

Стримуюча функція має свій прояв під час надмірного економічного зростання, кризи перевиробництва. Суть цієї функції полягає у формуванні певних економічних бар'єрів для розвитку небажаних економічних процесів. Така функція проявляється в підвищенні податкових ставок на окремі групи товарів чи на окремі види діяльності, або ж у встановленні нових видів податків з метою підвищення загального рівня оподаткування [2; 27].

Таким чином, податкове регулювання є важливою складовою фінансової політики країни. Метою податкового регулювання є не лише забезпечення достатніх обсягів фінансових ресурсів для виконання державою своїх завдань, але і стимулювання економічного розвитку, ділової активності, використовуючи непрямі важелі та інструменти державного втручання. Як складова податкового менеджменту, податкове регулювання сприяє узгодженню фіскальних інтересів держави та платників податків.

РОЗДІЛ 2

Податки як інструмент державного регулювання економіки

2.1. Механізм впливу прямих податків на соціально-економічний розвиток України

У ринковій економіці спостерігається не лише саморегулювання економічних процесів, важливе значення відіграють також і непрямі методи державного втручання. До інструментів непрямого державного впливу на соціально-економічний розвиток належать податки. Податки впливають на розвиток соціально-економічних процесів на макро- та мікрорівнях, визначають темпи економічного зростання на майбутню перспективу [27].

Особливість прямих податків полягає у тому, що вони мають безпосереднє відношення до розміру об'єкта оподаткування та рівня добробуту платника податків. Саме така специфіка прямих податків дозволяє спрямовувати вплив держави на різні сфери діяльності та соціальні групи населення [38].

Серед прямих податків до найбільш дієвих механізмів впливу на соціально-економічні процеси належить податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб та екологічний податок.

Податок на прибуток підприємств є одним із найпотужніших механізмів регулювання. З метою непрямого втручання у фінансово-господарську діяльність держава використовує систему пільг та знижок даного податку. Крім того, для стимулювання окремих видів економічної діяльності використовується специфічна податкова пільга – амортизація [31].

Досвід більшості розвинених країн свідчить, що податок на прибуток підприємств характеризується диференціацією податкових ставок на окремі види економічної діяльності. В Україні така практика теж є поширеною.

Від 01.01.2015 року базова (основна) ставка податку на прибуток підприємств становить 18%. Проте, відповідно до статті 136 Податкового кодексу України для окремих видів економічної діяльності встановлюються нульові або занижені ставки даного податку. Наприклад, здійснення страхової діяльності оподатковується за ставкою 3% та ставкою 0% за договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування та договорами страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорів страхування додаткової пенсії. Таким чином держава здійснює стимулювання розвитку страхової діяльності в Україні за допомогою податкового впливу [2].

Відповідно до статті 136 пункту 3 Податкового кодексу України ставки 0%, 4%, 6%, 12%, 15% і 20% відсотків застосовуються до доходів нерезидентів та прирівняних до них осіб із джерелом їх походження з України. Такі податкові стимули сприяють розвитку інвестиційної діяльності, оскільки ці податкові

умови приваблюють іноземних інвесторів. Це сприяє розвитку виробничих відносин та покращенню інвестиційного клімату в цілому [2].

Державне регулювання відбувається шляхом диференціації ставок податку на прибуток підприємств може не лише стимулювати окремі види економічної діяльності, але і обмежувати їх. Зокрема, це стосується розвитку букмекерської справи. Відповідно до статті 136 пункту 4 Податкового кодексу України ставка податку на дохід, отриманий від букмекерської діяльності та азартних ігор (в тому числі казино) встановлюється у розмірі 10% та 18% одночасно із податком на прибуток підприємств. Відповідно до статті 136 пункту 6 Податкового кодексу України під час провадження діяльності з випуску та проведення лотерей встановлюється ставка податку на дохід від суми доходів у розмірі 30%. З 01.01.2018 року розмір ставки податку від операцій із випуску та проведення лотерей для суб'єктів, які здійснюють випуск та проведення лотерей становить 24%. Такі завищені податкові ставки дестимулюють розвиток даного виду економічної діяльності [2].

Зміна податкових ставок дозволяє державі не лише підтримувати чи обмежувати певні види економічної діяльності, але сприяє і детінізації економіки. Завдяки впровадженню системи пільг та знижок більшість суб'єктів економічної діяльності відкрито провадить діяльність на ринку і не ухиляються від оподаткування [44].

Як свідчать дані Державної фіскальної служби за період із 01. 01. 2018 року по 31. 08. 2018 року до Загального фонду державного бюджету було зібрано 72,5 млрд грн податку на прибуток. Це на 12,2 млрд грн, або на 20,2%, більше від запланованого. Порівняно з відповідним періодом минулого року сума сплаченого податку зросла на 25,2 млрд грн, або на 53% [9].

Як свідчать офіційні дані Державної фіскальної служби частка податку на прибуток підприємств у загальній структурі доходів Зведеного бюджету за 2013-2017 роки в середньому становить 8,55%, а в загальній структурі податкових надходжень за відповідні періоди – 10,65% (Додаток А) [9].

Крім того, податок на прибуток підприємств має особливу пільгу – амортизацію, яка зменшує фінансовий результат до оподаткування. Використання такого виду пільги є позитивним фактором для платників, адже враховує специфіку виробничих відносин і дозволяє вирівняти податковий тягар для усіх платників. Тобто, за допомогою амортизації відбувається реалізація принципу справедливості оподаткування [31].

Використання механізму прискореної амортизації дозволяє регулювати темпи обігу основного капіталу та розподіл інвестицій за сферами та галузями, що є досить важливим для регулювання економічного розвитку.

Податок на прибуток підприємств характеризується також і тим, що передбачає пільгові умови для окремих платників. Це завдання реалізується через систему спрощеного обліку та звітності для окремих суб'єктів економічної діяльності з метою надання державою можливостей для розвитку малого та середнього бізнесу в Україні [31].

Таким чином, запровадження пільгових умов оподаткування податком на прибуток підприємств сприяє не лише розвитку економічного потенціалу, але і забезпечує фіскальну достатність.

Крім податку на прибуток підприємств одним із найбільш значних бюджетоутворюючих прямих податків є податок на доходи фізичних осіб.

Як свідчать офіційні дані Державної фіскальної служби, частка ПДФО у загальній структурі бюджетних доходів за 2013-2017 роки в середньому становить 16,93%, а у загальній структурі податкових надходжень – від 21,05% за відповідний період (Додаток А) [9].

ПДФО виконує функцію соціального регулятора, адже безпосередньо пов'язаний із рівнем доходів населення. Даний податок відіграє роль регулятора розподілу доходів між населенням та державою [26].

Соціально-регулююча роль ПДФО полягає в тому, що даний податок прямо залежить від рівня доходу платника і дозволяє вирівняти податковий тягар між бідними та заможними верствами населення.

Проте в Україні за останні п'ять років спостерігається нівелювання соціальної функції оподаткування та нерівномірність його сплати між різними групами населення за рівнем доходу. Це пояснюється частою зміною законодавства стосовно ПДФО та підвищенням ставки податку із 15% до 18%, а також введенням військового збору від 3 серпня 2014 року. Відповідно до законодавства військовий збір було введено як тимчасовий податок, проте на практиці він став фактично безстроковим, що в свою чергу збільшило податковий тягар для платників [16].

Крім того, до 2016 року окрім основної ставки ПДФО 15% існувала ще й завищена ставка 17%, яка використовувалась для оподаткування заробітних плат, які перевищували розмір десяти мінімальних заробітних плат станом на 01.01. відповідного року (Додаток Б) [9].

З одного боку, це було позитивним явищем, оскільки дозволяло справедливо розподілити податкове навантаження між групами населення із різним рівнем доходів. Проте, з іншого боку, така диференціація ставок даного податку призводила до приховування реальних доходів окремих груп населення, що у свою чергу сприяла тінізації заробітних плат і зменшувала рівень податкових надходжень із ПДФО [36].

Як свідчать офіційні дані Міністерства фінансів України, обсяг надходжень податку на доходи фізичних осіб Зведеного бюджету України за 2016 та 2017 роки становив 138 782 млн грн та 185 686 млн грн відповідно. Можна зробити висновок, що зміна ставки ПДФО є позитивним явищем, оскільки сприяє детінізації заробітних плат та збільшенню доходів із даного податку до бюджету. Проте, з іншого боку, темпи зростання надходжень ПДФО перевищують зростання розмірів заробітних плат, що свідчить про зростання податкового навантаження на трудові доходи громадян [13].

Важливим інструментом, який дозволяє рівномірно розподілити податкове навантаження є податкова соціальна пільга, яка застосовується для оподаткування доходів осіб із низьким рівнем доходу. Призначення даного інструменту полягає у підтримці державою певних соціальних груп населення. Проте, на сьогодні в

Україні податкова соціальна пільга не достатньо ефективно використовується на практиці. Як свідчать дані Державної фіскальної служби, за 2013-2016 роки право на податкову соціальну пільгу мали 60% усіх штатних працівників, 90% з яких користувалися правом на звичайну податкову соціальну пільгу. Така ситуація свідчить про високий рівень приховування реальних доходів населення та призводить до нерівномірності і непропорційності бюджетних надходжень даного податку.

На загальний обсяг податкових надходжень із ПДФО впливає велика кількість чинників. По-перше, це розмір мінімальної заробітної плати, встановленої на початок відповідного року; середньомісячної заробітної плати та податкової соціальної пільги. Обсяг доходів населення також визначається макроекономічними показниками: загальним рівнем цін, інфляції, обсягами грошової маси в обігу, курсом національної валюти. Саме тому рівень податкового навантаження залежить не лише від обсягу ПДФО, сплаченого платником, але і від рівня доходу кожного платника та від стану загальнооекономічної ситуації в країні [26].

Незважаючи на зміни в чинному законодавстві, в Україні спостерігається ситуація нерівномірності розподілу податкового навантаження на різні соціальні верстви населення та неузгодженості інтересів платників податків та фіскальних інтересів держави з приводу сплати ПДФО. Факт приховування заробітних плат та небажання сплачувати ПДФО у повному обсязі свідчить не лише про значний рівень фіскального навантаження, але і про низький рівень податкової культури платників податку [41].

Отже, ПДФО відіграє дуже важливу роль у регулюванні соціально-економічного розвитку країни, оскільки впливає на рівень заощаджень економічно активного населення, обсяг, динаміку та структуру внутрішнього попиту та на загальну якість життя. Для підвищення стимулюючої та регулюючої ролі ПДФО варто було б замінити складний механізм нарахування податкової соціальної пільги з ПДФО введенням неоподатковуваних доходів на рівні прожиткового мінімуму. Така практика діє в багатьох розвинених зарубіжних країнах та

дозволяє значною мірою вплинути на рівномірність розподілу податкового навантаження. На сьогодні в Україні одним із невирішених питань залишається недосконалість та часта зміна законодавства та неефективність контролю з боку фіскальних органів стосовно сплати як ПДФО, так і податку на прибуток підприємств.

На сьогодні у багатьох європейських країнах значна увага приділяється не лише фінансово-економічним проблемам, а й екологічним. Податки є одним із найбільш дієвих інструментів непрямого впливу держави на забезпечення екологічної безпеки. Особливість екологічних податків полягає у тому, що вони дозволяють перенести податкове навантаження на ті види діяльності, провадження яких загрожує стану навколишнього середовища [32].

Регулюючий вплив даних податків пояснює теорія «подвійного дивіденду». Суть даної теорії полягає в тому, що запровадження екологічних податків приносить два позитивні ефекти: сприяє збільшенню податкових надходжень до бюджетів та обмежує шкідливу для навколишнього середовища діяльність підприємств [50].

Практика екологічного оподаткування є досить поширеною у провідних європейських країнах. У провідних країнах світу екологічні податки виконують не лише регулюючу, але і фіскальну функцію [33].

Проте в Україні екологічний податок не досить ефективно використовуються для вирішення існуючих та попередження потенційних екологічних проблем. Статистика Державної фіскальної служби свідчить про те, що за 2013-2017 роки в Україні частка екологічного податку у структурі доходів Зведеного бюджету в середньому становить 4,64%, а у загальній структурі податкових надходжень – 5,77%. Це означає, що в Україні, на відміну від країн ЄС, не достатньо ефективно використовується як регуляторний, так і фіскальний потенціал екологічних податків (Додаток А) [9].

Сутність податкового регулювання як інструменту екологічної політики полягає у коригуванні поведінки підприємств, діяльність яких спричиняє негативний вплив на стан навколишнього середовища. Таке податкове

регулювання надає можливість підприємствам самостійно обирати стратегію поведінки стосовно впливу їх діяльності на навколишнє середовище. Це спонукає підприємства провадити свою діяльність враховуючи не лише економічні фактори та показники фінансового результату, але й екологічні чинники. Таке податкове регулювання сприяє підвищенню рівня екологічної свідомості платників податку.

Крім того, підвищення ставок рентної плати та екологічного податку сприятиме не лише зменшенню податкового навантаження на діяльність екологічно безпечних підприємств, але і на фізичних осіб [36].

Перешкодами для ефективного використання екологічних податків в Україні є недосконалість та часта зміна законодавства у цій сфері, а також неефективність контролю з боку фіскальних органів стосовно нарахування, сплати та адміністрування екологічного податку [50].

Таким чином, екологічне оподаткування відіграє дуже важливу роль на сьогодні, адже сприяє обмеженню негативного впливу на навколишнє середовище та попередженню існуючих екологічних проблем. Екологічний податок є важливим інструментами непрямого державного впливу, які не лише забезпечує соціально-економічне регулювання, але й підвищує рівень екологічної свідомості та соціальної відповідальності бізнесу.

2.2. Механізм впливу непрямих податків на соціально-економічний розвиток України

На соціально-економічний розвиток можуть впливають не лише податки, які прямо залежать від рівня доходу платника, але і непрямі податки. До основних непрямих податків як інструментів державного впливу на економічний та соціальний розвиток належать податок на додану вартість, акцизний податок та мито.

Найбільший вплив на фінансово-господарську діяльність, а також на соціальну складову суспільного життя здійснює податок на додану вартість. Адже

ПДВ є одним із найбільш бюджетоутворюючих податків. У загальній системі податків та обов'язкових платежів податок на додану вартість посідає особливе місце. Цей податок охоплює найбільшу кількість суб'єктів господарювання і є одним з основних джерел наповнення Державного бюджету України (Додаток В) [12].

Відповідно до офіційних даних Державної фіскальної служби за 2013-2017 роки частка ПДВ у структурі бюджетних надходжень Зведеного бюджету в середньому становить 41,52%, а у структурі податкових надходжень – 51,65% . Це свідчить про високу фіскальну ефективність даного податку, оскільки, саме цей податок забезпечує третину усіх державних доходів [9].

Також до переваг податку на додану вартість можна віднести і його роль «вбудованого стабілізатора» економічного циклу. Багатовіковий досвід ефективного функціонування податкових систем розвинутих країн привів до розуміння, що сучасна бюджетна система має властивість пом'якшувати циклічні коливання економіки, навіть якщо не проводяться ніякі дискреційні заходи.

Ефективність дії непрямих податків, а отже, і податку на додану вартість, як «вбудованих стабілізаторів», залежить від двох основних факторів. Перший – це частка ВВП, яка вилучається державою; другим фактором є еластичність податкової системи – показник, який відображає зміну величини податкових надходжень залежно від зміни величини ВВП або національного доходу [42].

З метою підтримки певних видів економічної діяльності та національного товаровиробника держава встановлює пільгові ставки даного податку на окремі групи товарів. Така практика широко розповсюджена в європейських країнах. Переважно це стосується товарів першої необхідності, послуг громадського транспорту, ліків, медичного обладнання. У Люксембурзі знижену ставку, що становить 3% встановлюють при постачанні газу та електроенергії. Занижені ставки ПДВ перебувають на рівні від 2 до 5% (наприклад, у Франції – 2,1%; в Італії та Іспанії – 4% та в Ірландії – 4,8%) [45].

Європейський досвід свідчить про використання механізму диференційованих ставок ПДВ, який дозволяє реалізувати не лише фіскальний,

але і регуляторний потенціал ПДВ. Україна також запозичила такий досвід і на сьогодні використовує ставки ПДВ 20%, 7% і 0% [25].

В Україні пільгова ставка складає 7%, крім того, операції експорту товарів та послуг оподатковуються за ставкою 0%, що передбачає бюджетне відшкодування. У провідних країнах світу бюджетне відшкодування ПДВ зведено до мінімуму, на відміну від України. За офіційними даними Міністерства фінансів України обсяг бюджетного відшкодування ПДВ за 2013-2017 роки становить 386 535 млн грн при загальному обсягу надходжень із ПДВ за відповідний період 1 381 768 млн грн. Такі дані свідчать про те, що одним із головних завдань реформування ПДВ є підвищення контролю за його нарахуванням та сплатою (Додаток Г) [13].

Найбільш важливою проблемою є складність адміністрування ПДВ. Стримуючим фактором для покращення цього показника в Україні стали щорічні суттєві зміни до Податкового кодексу, запровадження системи електронного адміністрування ПДВ та інші зміни до правил обліку ПДВ. Зокрема, форми податкової накладної та декларації з ПДВ змінюються практично щороку, що забирає час на постійну адаптацію до нових правил [35].

Впровадження нових технологій стосується не лише оперативності адміністрування та сплати ПДВ, але і отримання бюджетного відшкодування.

Отже, податок на додану вартість є одним із найважливіших бюджетоутворюючих непрямих податків. Функціонування ПДВ в Україні має низку недоліків, але уряд здійснює активні кроки щодо його реформування. На сьогодні існує нерозв'язана проблема впровадження новітніх інформаційних технологій в системі оподаткування ПДВ. Це б дозволило не тільки підвищити рівень ефективності даного податку, але і зменшити обсяги його бюджетного відшкодування.

Крім податку на додану вартість держава використовує також і акцизне оподаткування як засіб непрямого впливу на соціально-економічний розвиток. Акцизний податок є одним з найбільш практичних засобів мобілізації доходів бюджету держави, що дозволяє швидко та систематично накопичувати необхідні кошти. На відміну від ПДВ, акциз не є універсальним податком. Акциз

встановлюється на товари з високою рентабельністю, а метою запровадження акцизів є обмеження попиту на соціально шкідливі товари [38].

Питома вага акцизів є різною і визначається фінансовою політикою, яку проводить держава. У США залежно від штату акцизні надходження становлять від 2 до 12%, у Канаді – до 15% і зараховуються до федеральних бюджетів штатів. Франція є однією з небагатьох держав, де акцизні надходження – від 20 до 35% – спрямовуються до місцевих бюджетів. В Іспанії, Німеччині, Великій Британії надходження від акцизів становлять від 10 до 20% федеральних бюджетів [30].

Відповідно до офіційних даних Державної служби статистики України за 2013-2017 роки частка акцизного податку у структурі надходжень Зведеного бюджету в середньому становить 10,90%, а у загальній структурі податкових надходжень – 13,54% [15].

Така статистика свідчить про високу фіскальну ефективність даного податку. Проте акцизний податок відіграє не лише бюджетоутворюючу роль, але і роль регулятора соціально-економічних процесів в країні. Як економічний регулятор акциз встановлюється з метою залучення до бюджету отриманих надприбутків від виробництва високорентабельної продукції та створення приблизно однакових економічних умов господарської діяльності для всіх підприємств. Як соціальний регулятор акциз покликаний обмежити виробництво та споживання небажаної для соціального розвитку населення продукції [47].

Особливостями акцизного оподаткування є те, що об'єктом оподаткування є оборот лише окремих видів товарів та сировини; до сфери оподаткування акцизом не включається виконання робіт чи надання послуг. Акциз, на відміну від податку на додану вартість, справляється лише у виробничій сфері, тоді як ПДВ справляється і у виробничій і у сферах обігу товарів. Держава не передбачає бюджетного відшкодування платнику акцизного податку. Саме тому в акцизному оподаткуванні відсутні нульові ставки, на відміну від ставок ПДВ. Взагалі, практика акцизного оподаткування використовує значну диференціацію ставок [39].

Акцизний податок також виступає індикатором стану соціального розвитку населення. Адже саме структура надходжень акцизного податку відповідно до виду підакцизних товарів визначає рівень їх виробництва та споживання. Як свідчить практика розвинених зарубіжних країн, більшу частину надходжень від акцизного податку становить від споживання палива, нафтопродуктів та електричної енергії [29].

В Україні спостерігається інша ситуація. Як свідчать дані звіту Рахункової Палати за останні п'ять років найбільшу частку надходжень становить акцизний податок із тютюнових та алкогольних виробів (Додаток Д) [11].

За 2013-2017 роки позитивними зрушеннями у сфері акцизного оподаткування є зменшення частки акцизного податку з алкогольних та тютюнових виробів у загальній структурі надходжень акцизного податку. Це свідчить про скорочення обсягів виробництва та імпорту даного виду продукції, а отже, і скорочення бази оподаткування.

Частка нафтопродуктів та електричної енергії збільшилась у зв'язку із підвищенням цін та введенням нових тарифів на даний вид підакцизної продукції. У 2013 році частка акцизного податку із нафтопродуктів становила 23,10% у загальній структурі податків з підакцизних товарів, проте у 2017 році цей показник вже становив 40,8%. Частка акцизного податку із електричної енергії у 2013 році становила 3,50%, а у 2017 році становить 5%. Така статистика підтверджує те, що кожна група підакцизних товарів має свою специфіку. Споживання нафтопродуктів та електричної енергії підлягає більш якісному контролю з боку фіскальних органів, ніж виробництво та споживання алкогольних та тютюнових виробів [11].

У зовнішньоторговельному обороті одним із проявів регулювальної функції акцизів є створення однакових умов для конкуренції вітчизняних та імпортованих товарів на внутрішньому ринку України. У цьому аспекті як ПДВ, так і акцизний податок є прикордонними та зрівняльними податками. Це означає, що ПДВ та акциз справляються при перетині митного кордону, а ставки ввезених товарів не повинні перевищувати ставки оподаткування вітчизняних. Тобто імпортованим

товарам таким чином надається національний режим. Зниження ставок акцизного податку на ввезені товари сприяє розповсюдженню та обігу таких товарів на внутрішньому ринку. Навпаки, завищення таких ставок обмежує доступ імпортованих підакцизних товарів на внутрішній ринок. Саме в цьому і полягає регулююча роль акцизного податку [29].

Основною проблемою акцизного оподаткування в Україні є недосконалість механізму справляння податків. Головними недоліками є, по-перше, суттєве підвищення ставок акцизного податку, що зумовило з одного боку зростання цін на підакцизні товари, а з іншого збільшення обсягів тіньового обігу таких товарів. Крім того, недостатній рівень контролю з боку фіскальних органів призводить до поширення випадків підробок вітчизняних акцизних марок. Неефективність фіскального контролю негативно позначається не лише на стадії виробництва підакцизних товарів, але і на стадії їх обігу [47].

Адміністрування акцизного податку не відповідає принципу економічності, оскільки є дорогим відносно собівартості акцизних товарів. Це створює умови для зміщення підакцизних товарів у тіньовий сектор економіки. Зміни в податковому законодавстві, які відбувались у 2012-2014 роках, зокрема підвищення ставок акцизного податку, за відсутності належного адміністрування цього податку, призводили до збільшення рівня тіньового виробництва та обігу підакцизних товарів, що також негативно впливало на базу оподаткування акцизним податком.

З 01.04.2011 р. в ЄС функціонує нова електронна система контролю за рухом підакцизних товарів, яка призначена для зменшення адміністративних перешкод для трейдерів, спрощення процедури оформлення та покращення моніторингу сплати акцизів на такі товари, як алкогольні і тютюнові вироби та енергетичні ресурси.

Згідно із законодавством ЄС акцизи на алкогольні й тютюнові вироби та енергетичні ресурси мають сплачуватись у пунктах призначення цих товарів. Для забезпечення повноцінної сплати акцизних зборів в ЄС застосовується система контролю за рухом товарів, акцизи з яких ще не сплачено.

Україні також необхідно запровадити таку практику, враховуючи недоліки механізму справляння акцизного податку [39].

Одним із найбільш значних непрямих податків як мито. Даний податок має як фіскальну, так і регулюючу мету. Специфіка мита полягає в тому, що воно, головним чином, призначене для регулювання зовнішньоекономічної діяльності. Митний тариф передбачає деталізований перелік ставок на різні групи товарів та послуг. Крім того, при визначенні митного тарифу важливе значення також має і країна походження товару.

Економічна роль мита полягає у захисті національного товаровиробника та регулюванні попиту на внутрішньому ринку. Митне регулювання відіграє важливу роль, адже є важливим інструментом в руках держави при регулюванні зовнішньоекономічної діяльності. Особливості митного регулювання визначає обсяги імпорту та експорту товарів, впливає на ВВП та сальдо платіжного балансу [27].

Обсяги надходжень від митних платежів значною мірою залежать від рівня номінального ВВП та від стану розвитку зовнішньої торгівлі. Відповідно до даних Державної фіскальної служби за 2013-2017 роки у загальній структурі надходжень Зведеного бюджету частка мита в середньому становить 3,38%, а в загальній структурі податкових надходжень – 4,24%. Це свідчить про недостатню ефективність використання як регуляторного, так і фіскального потенціалу мита.

Дані Державної служби статистики свідчать, що в період за 2013-2017 роки негативна різниця між обсягами імпорту та експорту зводилась до мінімуму у 2015 році. Саме у 2015 році спостерігався найбільший обсяг надходжень ввізного мита. Такі дані свідчать про важливість мита як ефективного інструменту державного регулювання зовнішньої торгівлі (Додаток Е) [9].

Практика зарубіжних країн доводить те, що зі зростанням обсягів імпорту обсяги сплачених до бюджету митних платежів також зростають. Проте, статистика Державної служби статистики за 2013-2017 роки свідчить про недотримання такої тенденції в Україні. Наприклад, при зростанні обсягів імпорту у 2016 році на 239 111 млн грн або на 22,06%, порівняно із рівнем 2015 року,

обсяги надходжень мита до бюджету скоротилась на 19 880 млн грн або 49,85% [9].

Така статистика доводить факт недостатньої ефективності рівня контролю за нарахуванням, адмініструванням та сплатою митних платежів в Україні.

Для України суттєвим недоліком поряд із розвиненими країнами світу є фіскальне спрямування мита, тобто його основне призначення визначається потребами держави у грошових коштах. Тоді як, у розвинутих країнах пріоритетною є регулююча функція. Така зосередженість державної політики у сфері митного регулювання на важливості мита, як джерела поповнення бюджету перешкоджає виконанню інших важливих функцій митного регулювання та створює бар'єри щодо формування міжнародної співпраці та ефективної боротьби із митними правопорушеннями. Таким чином, така практика призводить до формування стійкої моделі ухилення від сплати податків, зменшення конкурентоспроможності національних товарів на світовому ринку, їх привабливості для зарубіжного споживача.

2.3. Оцінка податкового навантаження в Україні

В умовах соціально-орієнтованої ринкової економіки питання оптимізації податкового навантаження є актуальним для України на сучасному етапі економічного розвитку, адже даний показник є основним критерієм ефективності системи оподаткування країни.

Рівень податкового навантаження характеризує ступінь впливу регулюючої функції податків як на економічний, так і на соціальний розвиток населення країни [34].

Рівень податкового навантаження на економіку визначається як відношення загального обсягу сплачених податків до бюджету до ВВП. Рівень податкового тягара для населення розраховується як відношення загального обсягу сплачених

податків до бюджету в розрахунку на одну особу та обсягу доходів населення в розрахунку на одну особу (Додаток Є) [36].

Статистика за 2008-2017 роки свідчить про те, що в Україні рівень податкового тягара для населення є значно вищим, ніж рівень податкового тягара для юридичних осіб. Це пояснюється також і тим, що в Україні велика кількість підприємств ухиляється від оподаткування, що призводить до фіскальних дисбалансів та розвитку тіньової економіки. В таких умовах найбільший податковий тягар припадає на фізичних осіб. В країнах Європейського Союзу спостерігається інша тенденція, оскільки більшу частину податків до бюджету сплачують юридичні особи, а не фізичні [18].

В Україні перекладання податкового тягара є однією із найбільших перешкод для розвитку податкової системи. З метою зниження рівня податкового тягара підприємства перекладають зобов'язання сплати податків чи їх частини на їх кінцевого споживача, найчастіше – фізичних осіб. Таке явище не лише підвищує загальний рівень податкового навантаження для населення, але й спричиняє негативний вплив на працю та капітал, дестимулює розвиток виробничих відносин [36].

Також в Україні переважає тенденція до зростання загального рівня податкового навантаження за 2008-2017 роки. Рівень загального податкового навантаження для населення помітно зріс у 2015-2017 роках із 23,43% у 2014 році до 33,45% у 2017 році. Спричинили таке явище політична та соціально-економічна нестабільність, а також введення військового збору та підвищення ставки ПДФО до 18% (Додаток Ж) [9; 13; 15].

Як свідчить статистика, рівень податкового навантаження зі сплати податку на прибуток підприємств за 2013-2017 роки знаходиться в межах від 1,97% до 3,78%, проте рівень податкового навантаження зі сплати ПДФО – в межах від 4,8% до 6,09%.

Найбільший рівень податкового навантаження припадає на сплату ПДВ. Оскільки даний податок включено до ціни товарів та послуг, то його сплата збільшує рівень податкового тягара для кінцевих споживачів, найчастіше для

фізичних осіб. Проблема перекладання податків найбільшою мірою стосується саме ПДВ, оскільки даний податок забезпечує найбільшу частку надходжень бюджету серед усіх податкових надходжень [28].

Таким чином, надмірне податкове навантаження в Україні в умовах економічної нестабільності сприятиме зростанню тінізації економіки, відтоку національних капіталів за кордон, зниженню ділової активності суб'єктів господарювання. За недостатнього рівня податкового навантаження державний бюджет недоотримає кошти, а тому уряд держави не буде в змозі ефективно та в повному обсязі виконувати свої функції [48].

В країнах Європейського Союзу рівень податкового навантаження у відсотковому вираженні вищий, ніж в Україні. Відповідно до офіційних даних Євростату середній рівень податкового навантаження у 2017 році в країнах ЄС становить 40%. На відміну від України, загальний обсяг податкового навантаження в країнах єврозони не підвищився в період 2013-2017 років [23].

Найвищий рівень податкового тягара характерний для Ісландії – 51,6% та Франції – 47,6%. Податкова система цих країн характеризується тим, що основну частину податків сплачують юридичні, а не фізичні особи. Саме тому податкове навантаження на населення зведене до мінімуму в цих країнах [43].

Найнижчий рівень податкового навантаження спостерігається в Ірландії – 23,8%, Румунії – 26,0% та Швеції – 27,8%. Податкова політика цих країн характеризується тенденцією до рівномірного розподілу податкового навантаження між юридичними та фізичними особами [24].

Податкова політика і податкова система розвинених країн Європи функціонують значно ефективніше, ніж в Україні. Це пояснюється тим, що податкова політика розвинених країн акцентує увагу на використанні регулюючого потенціалу податкових надходжень, а не фіскального. Тобто податки в країнах Європейського Союзу виступають не лише головним джерелом наповнення бюджету, а ефективним непрямим інструментом впливу держави на економіку та соціальний розвиток [43].

Податкове навантаження на фізичних осіб характеризується обсягом доходів фізичних осіб та обсягом коштів, які спрямовуються на реалізацію державних послуг. Проект CASE-Україна визначає рівень податкового навантаження на одну особу відповідно до обсягу її доходів та податків, сплачених до бюджету [19].

Відповідно до даних Державної служби статистики України та даних Пенсійного фонду України станом на 01.08.2018 рік середня заробітна плата в Україні становить 8 977 грн/міс. Відповідно чисті доходи за рік становлять 81 534 грн, а витрати на фінансування державних послуг становлять 81 726 грн за рік на одну особу (Додаток 3) [9; 14].

Найбільша частка виділяється на фінансування пенсійних програм – 43,38% від загального річного чистого доходу (або 35 456 грн/рік). На соціальний захист та підтримку економіки виділяється незначна частка сплачених податків – лише 7,93% або 6 478 грн/рік та 7,99% або 6 531 грн/рік відповідно.

Отже, при достатньо високому рівні податкового навантаження на фізичних осіб майже 50% усіх акумульованих податків спрямовується на поточне споживання, а не на забезпечення фінансування видатків розвитку. Така статистика свідчить про неефективність використання податків як інструменту непрямого впливу держави на соціально-економічний розвиток. Така проблема є досить важливою, адже саме ефективність використання податкових надходжень забезпечують гідний рівень життя населення [19].

Отже, для розв'язання цієї проблеми необхідно, рівномірно розподілити податкове навантаження між юридичними та фізичними особами, а також спрямувати більшу частину податкових надходжень на соціально-економічний розвиток. Перспективою розвитку податкової політики та податкової системи в цілому є формування оптимального взаємозв'язку між державою та суб'єктами оподаткування забезпечується через збалансування податкового навантаження як на фізичних, так і на юридичних осіб. В Україні особливого значення набуває створення такої системи адміністрування податків, яка відповідала б вимогам соціально-економічного розвитку держави, забезпечила зниження податкового навантаження на платників, ініціювала пожвавлення ділової активності суб'єктів

підприємництва, стимулювала інвестиційно-інноваційну діяльність та заохочувала платників до своєчасної сплати податків повною мірою [34].

Таким чином, враховуючи досвід провідних зарубіжних країн, уряд України повинен використовувати не лише фіскальний, але і регуляторний потенціал податків, а також підвищити рівень контролю за їх адмініструванням [35].

РОЗДІЛ 3

Тенденції розвитку податкової системи та податкової політики на сучасному етапі соціально-економічного розвитку

3.1. Податкова політика України в умовах трансформаційних змін

В будь-якій країні податки виступають однією із найскладніших проблем економіки. Більшість держав продовжує вдосконалювати податки шляхом зміни податкової політики. З огляду на проведення економічних реформ, Україна в цьому аспекті не є винятком. Запроваджуючи такі реформи, уряд має на меті вдосконалення податкової системи в цілому та подолання основних проблем у цій сфері, максимально враховуючи специфіку сучасних економічних відносин [37].

Оскільки податки можуть бути не лише джерелом фіскальної достатності бюджету, але і важливим інструментом регулювання економічних процесів, то саме податкова політика визначає вплив держави на соціально-економічний

розвиток. Саме тому податкова політика є невід'ємною складовою загальноекономічної політики держави [28].

Здійснюється податкова політика через податковий механізм – сукупність форм, способів, методів та інструментів, що регулюють податкові відносини між економічними суб'єктами.

Податкова політика повинна бути спрямована на вирішення довгострокових та короткострокових цілей суспільного розвитку держави. Довгостроковими (стратегічними) цілями можуть бути зростання рівня виробництва, зайнятості населення, подолання інфляції. До короткострокових (тактичних) цілей належать: поповнення бюджету, ліквідація тимчасових касових розривів, сприяння збільшенню залучених інвестицій [51].

Міжнародний досвід свідчить, що ефективна податкова політика повинна ґрунтуватись на загальноприйнятих принципах:

1. Принцип бюджетного забезпечення (принцип достатності) – обумовлює достатність доходів усіх бюджетів для фінансування усіх видатків.

2. Принцип етико-правового спрямування, який означає, що податковий тягар повинен бути встановлений державою, враховуючи матеріальний стан та фінансову спроможність платників. Крім того, цей принцип також передбачає і те, що зобов'язання перед бюджетом щодо сплати податків встановлюється шляхом єдиних або диференційованих ставок відповідно до їх можливостей.

3. Принцип загальноекономічного спрямування передбачає, що податкова система повинна залишатися сталою протягом кількох років, враховуючи таким чином не лише інтереси держави, але і платників податків.

4. Принцип гнучкості (еластичності) оподаткування означає, що податковий механізм і особливості податкової політики держави можуть змінюватись відповідно до потреб держави та можливостей платників податків. Тобто таким чином держава може коригувати податковий тягар для платників.

5. Принцип економічності оподаткування означає, що податкова політика повинна бути спрямована на стимулювання суб'єктів економічної діяльності, розвиток виробництва та обмеження тіньової економіки [45].

Проте, сучасний стан податкової політики України не повністю відповідає всім вищенаведеним принципам. Протягом років незалежності Україна постійно здійснює реформування податкової системи, намагаючись досягти гармонізації відносин між платниками податків та державою. Постійні зміни у податковому законодавстві вказують на неефективність функціонування податкової системи в цілому, на наявність потенційних загроз економічній та фінансовій безпеці держави.

Податкова політика на сучасному етапі соціально-економічного розвитку повинна вирішувати два основних завдання: забезпечувати фіскальну наповненість бюджету та здійснювати регулюючий вплив на соціально-економічні процеси в державі. Оптимальний компроміс між такими цілями визначає особливості податкової політики держави [37].

На сучасному етапі соціально-економічного розвитку в Україні у даній сфері існує велика кількість недоліків. Одним із таких недоліків є недосконалість системи адміністрування податків та контролю за їх нарахуванням та сплатою, що, в свою чергу, призводить до невідповідності обсягу податкових надходжень до бюджету фінансовим потребам держави.

В сучасних економічних умовах ефективна система адміністрування податків передбачає не тільки систематичне та в повному обсязі надходження платежів податкового характеру до відповідних бюджетів за найменших витрат на їхнє адміністрування, а й якісне обслуговування платників податків [35].

Ефективність функціонування системи адміністрування податків залежить від належного нормативно-правового забезпечення, зокрема стабільного податкового законодавства. На практиці податкове законодавство забезпечує регламентацію податкових відносин, тобто відносин, які виникають між суб'єктами у процесі оподаткування з приводу обчислення, нарахування та сплати податків, зборів і платежів, формування і подання відповідної звітності, а також своєчасного та в повних обсягах надходження платежів податкового характеру до бюджетів різних рівнів і цільових фондів держави.

Головною перешкодою, яка гальмує процес функціонування ефективної системи адміністрування податків є динамічність податкового законодавства та велика кількість неконсолідованих нормативно-правових актів, які регулюють податкові відносини. Крім того, правовим чинником, що негативно впливає на стан податкової системи є недотримання окремих норм законодавства платниками податків, їх низький рівень податкової культури [37].

Оподаткування має бути прозорим і практичним. Прозорість податкової системи передбачає максимально чітке і не суперечливе формування норм податкового права, що включає їх однозначне тлумачення. Це є необхідною передумовою практичного дотримання принципів рівності і загального характеру оподаткування. Проблеми в податковій системі вказують на недосконалість та неефективність чинної податкової системи, на те, що вона не сприяє економічному зростанню країни. Виникає необхідність проведення податкової реформи та створення єдиного систематизованого законодавчого акту, який охоплюватиме всі питання податкового права та відповідатиме адекватним засадам податкової політики держави.

Іншими факторами є конфлікти інтересів фіскальних органів та платників податків, а також недостатня економічна ефективність функціонування системи адміністрування податків [44].

В сучасних економічних умовах для України головним недоліком податкової системи є недостатня ефективність системи адміністрування податків. Простота сплати податків – один із індикаторів ефективності ділового середовища в країні. Адже чим менша кількість часу витрачається на адміністрування податків, тим більш ефективніше та економічніше вони використовуються [37].

На сьогодні у світі спостерігається тенденція до скорочення витрат часу на адміністрування податків. За період з 2008 до 2018 року в середньому цей показник у річному вираженні скоротився на 22 години (для України – 33). В абсолютному значенні цей показник для України станом на 01.01.2018 року становить 199 годин на рік. Як свідчить статистика, з кожним роком Україна втрачає позиції у міжнародному рейтингу Paying Taxes. У країн-сусідів даний

показник становить до 100 годин (Білорусь – 39, Румунія – 54, Молдова – 55, Словаччина – 84, Угорщина – 96, Польща – 98).

Середні витрати часу на облік податків у країнах ЄС за період з 2008 по 2018 роки скоротилися з 74 до 56 годин. При цьому, у найбільш розвинених країнах ЄС цей показник не перевищує 50 годин на рік [21].

Стримуючим фактором для покращення цього показника в Україні стали щорічні суттєві зміни до Податкового кодексу, що забирає час на постійну адаптацію до нових правил.

Як свідчить статистика, зменшення часу на облік податків швидше відбувається у тих країнах, де запроваджені ІТ-технології. На сьогодні більшість провідних країн Європи вже понад десять років використовують новітні електронні системи адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів. Це дозволяє скоротити час на їх адміністрування, а також забезпечити своєчасне і у повному обсязі податкові надходження до бюджетів усіх рівнів. У 2017 році нові технології адміністрування податків були запроваджені в Індії та Малайзії. В Україні теж доцільно було би запровадити таку практику [23].

В умовах ринкової трансформації економіки напрямами подолання таких проблем можуть бути вдосконалення окремих положень Податкового кодексу України, проведення роз'яснювальної роботи з платниками податків. Необхідно сприяти підвищенню рівня податкової культури платників та рівня відповідальності фіскальних органів в процесі нарахування та сплати податків [49].

Також важливим кроком на шляху до вдосконалення податкової політики є посилення рівня контролю за сплатою та адмініструванням податків, запровадження новітніх технологій електронного адміністрування податків. Це дозволить не лише обмежити корупцію у цій сфері та збільшити обсяг податкових надходжень до бюджету, але і скоротити час на адміністрування податків, що підвищить їх економічну ефективність [45].

3.2. Перспективні напрями розвитку податкової політики в Україні

Незважаючи на наявність великої кількості недоліків, які гальмують розвиток податкової системи України, податкова система все-таки є динамічною, тобто має здатність адаптуватися до сучасних соціально-економічних умов. Перспективні напрями розвитку податкової політики визначаються викликами сьогодення.

Одним із основних завдань вдосконалення податкової системи та податкової політики є зниження рівня податкового тягаря та забезпечення рівномірності його розподілу між юридичними та фізичними особами. В Україні, на відміну від провідних країн Європи, переважає податкове навантаження не на економіку, а на фізичних осіб. Це пояснюється лише тим, що в Україні приховування фінансового результату до оподаткування та розвиток тіньового сектору економіки є досить поширеним. Велика кількість підприємств використовують різні фінансові інструменти з метою часткового або повного ухилення від сплати податків [37].

Одним із найпоширеніших є виведення підприємствами прибутку в офшорні зони, де існує пільговий режим оподаткування. Це негативно позначається як на економічному, так і на фінансовому житті країни. Оскільки відбувається не лише вивезення капіталу за кордон, що негативно позначається на структурі виробництва та зайнятості, стані інвестиційного клімату в цілому. Внаслідок цього бюджет недоотримує значні обсяги податкових надходжень із податку на прибуток підприємств. Для того, аби обмежити таку практику, починаючи із 2019 року планується ввести податок на виведений капітал [48].

Законопроект № 8557 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо податку на виведений капітал» від 05. 07. 2018 року передбачає введення податку на виведений капітал замість податку на прибуток підприємств. Відповідно до цього законопроекту об'єктом оподаткування визначаються операції, які приводять до вилучення (в тому числі, шляхом їх недоотримання) коштів, товарів (у тому числі необоротних активів) від їх господарської діяльності платника податку, що здійснюється на території України. Тобто, головною ідеєю запровадження податку на виведений капітал є те, що прибуток не повинен підлягати оподаткуванню до тих пір, поки він не виплачується власникам у формі дивідендів. Особливістю також є і те, що банківські установи до 31. 12. 2021 року залишають за собою право сплачувати податок на прибуток підприємств за їх рішенням [6].

Даний податок також передбачає градацію податкових ставок, як і податок на прибуток підприємств. Ставка 15% застосовується для оподаткування операцій з виведення капіталу безпосередньо власникам у формі дивідендів; ставка 20% – для оподаткування операцій, які прирівнюються до виведення капіталу; 5% – до коштів, сплачених на виконання боргових зобов'язань пов'язаним особам-нерезидентам.

Запровадження податку на виведений капітал дозволить обмежити процес відтоку капіталу в офшорні юрисдикції та посприяти його залученню у виробничий процес. Це в свою чергу створить стимули для ділової та інвестиційної активності. Запровадження податку на виведений капітал усуне необхідність занижувати фінансові результати більшості підприємств, що не лише сприятиме детінізації економіки, але і спростить бухгалтерський облік та фінансову звітність, які стануть більш прозорими для інвесторів та банків. Це посприє покращенню інвестиційного клімату в країні. Крім того, введення даного податку дозволить посилити ефективність фінансового моніторингу за операціями із відтоку капіталу за кордон.

Податок на виведений капітал також знизить податкове навантаження на підприємства, оскільки базою оподаткування стануть операційні доходи замість фінансових прибутків. У свою чергу, це сприятиме розвитку виробничих відносин всередині країни. Така податкова оптимізація сприятиме зростанню рівня рентабельності виробництва та вартості бізнесу [16].

З іншого боку, така реформа може мати негативний вплив на стан бюджету. Оскільки об'єктом оподаткування буде лише розподілений прибуток, то підприємства матимуть можливість почати сплачувати даний податок лише у наступних періодах. Це спричинить короткостроковий дефіцит бюджету, тобто зведе до мінімуму фіскальну роль даного податку.

Трендом 2017-2018 років стало поширення операцій із віртуальними активами. Стрімке зростання курсу криптовалют, а також діджиталізація економіки обумовили виникнення зацікавленості до даного виду активів. Проте, на сьогодні на світовому ринку криптовалют не існує чітко встановлених напрямків розвитку. Органи державної влади та управління, а також законодавство різних країн світу по-різному визначають операції із віртуальними активами [35].

Як свідчать дані аналітичного сайту HowMuch, залежно від законодавчої регламентації операцій із криптовалютою на сьогодні в світі існує чотири групи країн:

- країни, де обіг криптовалют офіційно визнано (Німеччина з 2013 року, Японія з 2017 року, Швейцарія, Канада, США);
- країни, де операції з криптовалютами заборонено для банків, але дозволено для фізичних осіб (Китай);
- країни, де операції з криптовалютами заборонено (Росія, Еквадор, Болівія, Алжир, Марокко);
- країни, які не визначилися з правовим статусом криптовалют, проте операції з криптовалютами не заборонено (Аргентина, Індія, Казахстан, Україна) [19].

В Україні правовий статус операцій із криптовалютами визначається Законом № 9083 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування операцій з віртуальними активами в Україні» від 14. 09. 2018 року. Відповідно до пояснювальної записки даного нормативно-правового акту метою його прийняття є сприяння розвитку ринку операцій із віртуальними активами, а також виведення таких операцій із тіньового сектору і, як наслідок, збільшення обсягу бюджетних надходжень. У сфері оподаткування передбачено новий вид оподатковуваного прибутку – позитивна різниця між продажем та купівлею віртуальних активів [7].

Важливим соціально-економічним регулятором є запровадження пониженої ставки на провадження таких операцій. Зокрема, ставка податку на доходи фізичних осіб від операцій із віртуальними активами становитиме 5%, а ставка податку на прибуток підприємств від даних операцій буде базовою, тобто 18% від 01. 01. 2024 року. До 2024 року ставка податку від даного виду операцій становитиме 5% як для юридичних, так і для фізичних осіб. Крім того, операції із віртуальними активами відповідно до даного законопроекту прирівнюються до таких, що не підлягають оподаткуванню ПДВ. Саме такий пільговий режим оподаткування сприятиме розвитку операцій із криптовалютою [17].

Відповідно до даного законопроекту планується виділення державних коштів на інноваційні проекти з майнінгу і запровадження пільгових тарифів на електроенергію для тих, хто займається майнінгом. Крім того, пропонується, щоб продавці криптовалюти сплачували 2% у фонд державного пенсійного страхування. А за незаконний видобуток криптовалют буде запроваджено штраф у розмірі 170 тис грн [7].

Проте, в Україні не існує загальновизначеної чіткої позиції органів державної влади стосовно правового статусу криптовалюти. Була створена робоча група із представників Національного банку України, Міністерства фінансів та Державної фіскальної служби. Офіційна позиція НБУ не визнає криптовалюту як грошовий засіб, оскільки вона не емітується жодним банком, не прив'язана до жодної валюти світу і не є грошовим зобов'язанням [19].

Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку прирівнює операції з криптовалютою до операцій краудфандінгу. Зокрема, зареєстровано Проект Закону № 5592 «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України» від 20.04.2017 року (щодо розкриття інформації на фондовому ринку та вдосконалення порядку емісії цінних паперів та розширення можливостей для залучення капіталу), де визначена база регулювання краудфандінгу [8].

У світовій практиці перші спроби держрегулювання криптовалюти розпочалися п'ять років тому, і піонером в цьому питанні став Європейський Союз – у 2012 році Європейський Центральний банк визнав біткоїни конвертованою децентралізованою віртуальною валютою, а операції з криптовалютами визнав такими, що відносяться до числа активів, які не підлягають оподаткуванню ПДВ [25].

Отже, операції з криптовалютою в Україні є багатогранним питанням у сфері оподаткування. З одного боку, офіційна регламентація таких операцій сприятиме створенню нової бази оподаткування і, як наслідок, сприятиме збільшенню обсягів податкових надходжень прямих податків до бюджету. Запровадження пільгового режиму оподаткування операцій із віртуальними активами слугуватиме економічним стимулом розвитку даного виду діяльності.

Проте, з іншого боку, негативним фактором є недосконалість законодавства у цій сфері та неоднозначна позиція державних органів влади стосовно правового статусу операцій із криптовалютою в Україні.

3.3. Уникнення подвійного оподаткування як інструмент податкового регулювання соціально-економічного розвитку країни

В умовах глобалізації, інтеграції економічних систем різних країн у світове господарство важливою проблемою у сфері оподаткування постає проблема подвійного оподаткування у міжнародних фінансах. На даному етапі соціально-економічного розвитку проблема подвійного оподаткування є актуальною не

лише для країн, що розвиваються, але і високорозвинутих країн, де досить ефективно функціонує податкова система [52].

Явище подвійного оподаткування вперше згадується у працях М. Селігмана «Essays in taxation» [1895]. Відповідно до даної праці «...подвійне оподаткування – у найпростішому сенсі – визначається як оподаткування однієї особи або однієї речі двічі...» [54].

Проблема подвійного оподаткування виникає не лише на міжнародному рівні з приводу невідповідності фіскальних інтересів різних держав, але і в межах однієї країни. Подвійне оподаткування обумовлено не лише географічним чинником, адже може виникати як в межах багатьох, так і в межах однієї фіскальної юрисдикції [27].

В сучасних економічних умовах явище подвійного оподаткування визначається як обкладання аналогічним податком одного і того самого об'єкта оподаткування чи платника податку більше, ніж один раз за певний податковий період.

Як свідчить міжнародний досвід, подвійне оподаткування найчастіше виникає у таких випадках:

- при оподаткуванні іноземних доходів, отриманих резидентами;
- при змішаному порядку сплати податку;
- при оподаткуванні частини прибутку, що розподіляється.

Явище подвійного оподаткування на сьогодні збільшує податковий тягар як для населення, так і для юридичних осіб. За умов подвійного оподаткування фізичні та юридичні особи-резиденти з іноземних доходів повинні сплачувати аналогічний податок як в країні фактичного провадження господарської діяльності, так і в країні, де вони є резидентами. Таке явище не лише збільшує податкове навантаження, але і сприяє обмеженню їх господарської діяльності та навіть сприяє розвитку тіньової економіки у світовому масштабі [36].

Законодавства країн світу мають певні особливості оподаткування доходів громадян і різняться рівнем розвитку та податковим навантаженням, що призводить до міжнародного подвійного оподаткування. Недосконалість

національного податкового законодавства призводить до подвійного оподаткування в межах країни. Сьогодні добробут країни незалежно від рівня її економічного розвитку часто залежить від кількості інвестицій, які здійснюються в її економіку. Саме тому в запобіганні подвійному оподаткуванню доходів (прибутків) і майна зацікавлені не тільки платники податку, але й самі держави. Крім того, податковий тягар на юридичних і фізичних осіб, які діють у сфері міжнародних економічних відносин, без усунення подвійного оподаткування може сягати таких розмірів, що будь-яка участь у міжнародному розподілі праці для них стане економічно невиправданою [44].

Така ситуація спричиняє не лише економічні проблеми, але і соціальні. На міжнародному рівні прикладом є подвійне оподаткування у США. На сьогодні США залишається єдиною країною, яка в повному обсязі стягує податок із трудових доходів громадян, незалежно від країни походження таких доходів. Саме тому досить поширеним є явище відмови від громадянства США у резидентів даної країни, які здійснюють свою діяльність за кордоном [34].

З метою уникнення таких конфліктів фіскальних юрисдикцій на міжнародному рівні держави укладають договори про уникнення подвійного оподаткування. За роки незалежності Україна уклала більше семидесяти таких угодов [12; 13].

Крім міжнародних договорів, норми національного законодавства теж регламентують податкові відносини у цій сфері. Стаття 103 Податкового кодексу України закріплює положення щодо уникнення оподаткування доходів нерезидентів із джерелом їх походження з України. Відповідно до змісту ст. 103 Податкового кодексу України застосування правил міжнародного договору України здійснюється шляхом звільнення від оподаткування доходів із джерелом їх походження з України, зменшення ставки податку або шляхом повернення різниці між сплаченою сумою податку і сумою, яку нерезиденту необхідно сплатити відповідно до міжнародного договору України [2].

Щодо резидентів положення про уникнення подвійного оподаткування закріплені в ст. 13 Податкового кодексу України, відповідно до якої доходи,

отримані резидентом України (крім фізичних осіб) з джерел за межами України, враховуються під час визначення його об'єкта та/або бази оподаткування у повному обсязі, а витрати, здійснені резидентом України (крім фізичних осіб) у зв'язку з отриманням доходів з джерел походження за межами України, враховуються у порядку і розмірах, встановлених цим Кодексом [2].

Дотримання таких законодавчих норм забезпечує не лише зниження податкового тягара для населення та підприємств, але і сприяє фінансово-економічній співпраці з іноземними державами та інтеграції України у світове господарство.

Проблема подвійного оподаткування найчастіше виникає при оподаткуванні доходів заробітчан. Із отриманого доходу заробітчани повинні сплачувати податки як в країні походження коштів, так і країні, де вони є резидентами. Для уникнення подвійного оподаткування підписано договори про економічну та фінансову співпрацю між такими країнами [43].

Якщо між Україною та країною, де громадянин отримує доходи укладено договір про уникнення подвійного оподаткування, то в такому випадку діють правила цих договорів. Відповідно до ст 13 Податкового кодексу України платник податку може зменшити суму річного податкового зобов'язання на суму податків, сплачених за кордоном. Для отримання права на зарахування податків, сплачених за межами України, платнику необхідно разом із декларацією надати довідку про суму сплаченого податку, а також про базу та об'єкт оподаткування. Така довідка повинна бути легалізована консульською установою України у відповідній країні, до бюджету якої був сплачений даний податок [2].

Для тих громадян, які офіційно працевлаштовані, є можливість вирахувати суму сплаченого податку з доходів в іншій країні для зменшення податкових зобов'язань з ПДФО. В результаті такого заліку особа може бути фактично звільнена від сплати ПДФО, якщо сума іноземного податку буде перевищувати суму податку в Україні.

Такий взаємозалік з ПДФО можливий, якщо між країнами укладено договір про уникнення подвійного оподаткування. Для цього потрібно отримати довідку

від іноземних податкових органів про суму сплаченого податку, базу та об'єкт оподаткування. Довідка підлягає легалізації через апостиль або через консульську установу України за кордоном. Деякі міжнародні договори про правову допомогу передбачають, що документи, видані владою іноземної держави, не потребують додаткової легалізації.

Наприклад, у Польщі ставка податку на доходи фізичних осіб складає 19%, тому сплачені там суми перебивають ставку ПДФО у розмірі 18%, встановлену в Україні.

За неподання чи несвоєчасне подання податкової декларації про доходи та майновий стан нараховується штраф у розмірі 170 грн., а також передбачена адміністративна відповідальність згідно з п. 123.1 ст. 123 Кодексу України про адміністративні правопорушення.

У разі виявлення податковим органом недоплати податку на доходи фізичних осіб, громадянин має сплатити крім суми податку ще й штраф у розмірі 25% від суми недоплати відповідно до пункту 123.1 ст.123 Податкового кодексу України [2].

Таким чином подання податкової декларації про доходи, отримані за кордоном сприятиме підвищенню рівня прозорості декларування даних доходів, що в свою чергу забезпечуватиме додаткові податкові надходження до бюджету.

Для України однією із наймасштабніших соціально-економічних проблем є проблема трудової міграції. Міграцію робочої сили спричиняють, передусім, низький рівень оплати праці та відсутність перспектив в Україні. Євроінтеграція значно полегшила доступ українців до іноземних ринків праці [44].

Відповідно до даних Державної служби статистики, 12 млн резидентів України є заробітчанами [15].

Відповідно до даних Національного банку України за 2017 рік перекази в Україну з-за кордону становили 9,3 млрд дол США. При цьому обсяг іноземних інвестицій за відповідний період склав лише 1,8 млрд дол США.

За 2015-2017 роки обсяг ввезених коштів заробітчанами становив 23,8 млрд дол США, що навіть перевищило валютні резерви країни [14].

Саме тому оподаткування доходів заробітчан забезпечить значний обсяг податкових надходжень до бюджету.

Фінансові кошти трудових мігрантів, зароблені в зарубіжних країнах та інвестовані в економіку України у вигляді підприємницького або фінансового капіталу, пропонується внести до джерел фінансування інвестиційної діяльності. Також пропонується кошти, отримані трудовими мігрантами за кордоном, звільнити від ПДФО.

Законопроектом № 7458 «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України (щодо створення сприятливих умов для повернення грошових коштів трудових мігрантів)» пропонується доповнити ст. 10 Закону України «Про інвестиційну діяльність» нормою, яка відносить зароблені мігрантами кошти до інвестицій в українську економіку, а також змінити ст. 19 Закону України «Про зовнішню трудову міграцію», де визначити, що трудові мігранти звільняються від сплати податкових та митних платежів при переведенні готівки в Україну [10].

Водночас, законопроектом України №7259 «Про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо звільнення грошових коштів трудових мігрантів від сплати податку на доходи фізичних осіб)» пропонується внести зміни до ст. 163 ПКУ, визначивши, що доходи заробітчан, ввезені до України готівкою, не обкладаються ПДФО [10].

Отже, трудова міграція, з одного боку, є позитивним явищем, оскільки сприяє приливу капіталу, який потім інвестується в українську економіку. Крім того, отримані доходи є джерелом податкових надходжень до державного бюджету.

Проте, з іншого боку, трудова міграція посилює проблему соціальної нерівності та диспропорції на ринку праці. Саме з метою зменшення динаміки трудової міграції необхідно реалізовувати реформи щодо детінізації економіки, збільшення рівня транспарентності та справедливості оподаткування, формування гнучкого ринку праці та забезпечення гідного рівня заробітної плати.

Проблема подвійного оподаткування стосується не лише неузгодженості фіскальних інтересів різних держав, подвійне оподаткування виникає навіть в межах однієї держави. Прикладом такого виду подвійного оподаткування в

Україні є оподаткування прибутку підприємства з наступним оподаткуванням доходу у вигляді дивідендів власників або ж акціонерів цієї корпорації. Це сприяє приховуванню реальних економічних показників та показників стану фінансово-господарської діяльності таких підприємств. Враховуючи те, що в Україні податкове навантаження для населення перевищує податкове навантаження на економіку, можна зробити висновок, що практика заниження показників фінансового результату та виведення капіталу в офшорні юрисдикції є досить поширеною. У свою чергу це є серйозною перешкодою розвитку національної економіки в цілому та погіршенню інвестиційного клімату [31].

Зарубіжний досвід свідчить, що існує п'ять основних методів, які застосовуються для обмеження подвійного оподаткування: метод вирахування; метод звільнення; метод податкового кредиту; метод відстрочки та метод податкової зинжки.

Метод вирахування передбачає, що дохід оподатковується в обох договірних країнах, але за умови вирівнювання до рівня податку в країні з меншим його розміром.

Метод звільнення передбачає виключення з оподатковуваної бази доходів, отриманих за кордоном та майна, яке перебуває за кордоном.

Метод податкового кредиту означає зарахування сплачених за кордоном податків в рахунок зменшення зобов'язань платника податків по сплаті податку в своїй країні;

Метод відстрочки означає відстрочення оподаткування іноземних доходів до моменту їх ввезення в країну постійного місцезнаходження платника податків;

Метод податкової зинжки передбачає, що податок сплачений за кордоном розглядається як витрати, на які зменшується сума доходів, що підлягають оподаткуванню [34].

Отже, подвійне оподаткування є однією із найбільших перешкод розвитку податкової системи та податкової політики на сучасному етапі соціально-економічного розвитку у світовому масштабі. Дана проблема призводить до

негативних наслідків як для держави, так і для платників податків. Адже наявність подвійного оподаткування не лише сприяє збільшенню податкового навантаження на платників податків, але і знижує рівень їх зацікавленості у провадженні трудової чи підприємницької діяльності, що, в свою чергу, негативно позначається на структурі виробництва та зайнятості, призводить до соціально-економічних проблем, таких як безробіття та зниження рівня життя населення. Крім того, значний рівень податкового навантаження, спричинений подвійним оподаткуванням, створює всі умови для розвитку тіньового сектора економіки. В такому випадку це призведе до фіскальних дисбалансів бюджету і сприятиме поглибленню бюджетного дефіциту. Саме тому для підтримання належного рівня фінансової та економічної безпеки Україна повинна запозичити досвід провідних зарубіжних країн у сфері обмеження подвійного оподаткування.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Податки відіграють визначальну роль у розвитку та функціонуванні не лише економічного, але і соціального потенціалу держави. Податки є головним джерелом фіскальної достатності, адже їх частка у загальній структурі надходжень бюджету в середньому становить 80%. Через механізм податків держава здійснює економічне регулювання економічних процесів, впливає на структуру та динаміку основних макроекономічних показників. Крім того, податки виступають інструментом впливу на соціальний розвиток, оскільки значна їх частка видатків спрямовується на фінансування бюджетних програм соціального розвитку.

Для вирішення соціально-економічних завдань використовується механізм податкового регулювання, який полягає у використанні зміни податкових ставок, видів податків або встановленні податкових пільг чи стимулів. Значення податкового регулювання полягає в тому, що воно дозволяє, з одного боку,

впливати на стан та напрями розвитку соціально-економічних процесів, а з іншого – узгодити фіскальні інтереси платників податків та держави.

До інструментів непрямого державного впливу належать прямі та непрямі податки. Прямими податками, які мають визначальний вплив на соціально-економічні процеси є податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб та екологічний податок; до непрямих належать ПДВ, акциз та мито.

Податок на прибуток підприємств передбачає диференціацію податкових ставок на різні види економічної діяльності, що дозволяє як обмежувати, так і підтримувати окремі види економічної діяльності. Крім того, диференціація ставок даного податку сприяє зниженню тінізації економіки, оскільки понижені ставки дозволяють суб'єктам господарювання відкрито провадити діяльність на ринку і не ухилятися від оподаткування. Механізм прискореної амортизації використовується як податкове стимулювання з боку держави щодо рівномірного розподілу сплати даного податку відповідно до специфіки виробничих відносин.

Податок на доходи фізичних осіб виконує функцію соціального регулятора, оскільки залежить від рівня доходу кожного конкретного платника та розподіляє дохід між населенням та державою. Важливим інструментом є податкова соціальна пільга, яка дозволяє вирівняти податкове навантаження між різними верствами населення. Проте, на практиці це призводить лише до приховування реальних доходів населення та недоотримання податкових надходжень із ПДФО до бюджетів усіх рівнів. Враховуючи досвід країн Європейського Союзу в Україні механізм нарахування податкової соціальної пільги варто замінити на введення неоподатковуваних доходів на рівні прожиткового мінімуму. Такий крок сприятиме детінізації заробітних плат.

Офіційна статистика свідчить, що на сьогодні в Україні спостерігається недостатнє поширення практики екологічного оподаткування, порівняно із розвиненими країнами. Це є суттєвим недоліком, оскільки запровадження екологічних податків не лише сприяє обмеженню негативного впливу на навколишнє середовище, але й попереджує можливі екологічні проблеми та

сприяє підвищенню рівня соціальної відповідальності бізнесу, що в свою чергу безпосередньо впливає на рівень життя населення.

Найбільш бюджетоутворюючим непрямим податком є ПДВ. Частка даного податку у структурі податкових надходжень Зведеного бюджету України складає 51,65%. Крім того, даний податок виконує роль «вбудованого стабілізатора» економічного циклу. Головною перешкодою ефективного функціонування даного податку є складність його адміністрування та недоліки системи обліку ПДВ, про що свідчать значні обсяги бюджетного відшкодування з ПДВ.

Важливе значення має акцизне оподаткування. Як економічний регулятор акциз встановлюється з метою залучення до бюджету надприбутків з виробництва високорентабельної продукції, а як соціальний – з метою обмеження споживання шкідливої для соціального розвитку продукції. Головною проблемою акцизного оподаткування в Україні є недосконалість механізму справляння податків та недотримання принципу економічності оподаткування, оскільки адміністрування даного податку є дорогим відносно собівартості товару. У свою чергу це створює умови для зміщення підакцизних товарів у тіньовий сектор економіки. Позитивним зрушенням є те, що підвищення цін на підакцизні товари спричинило скорочення споживання шкідливого виду продукції.

Митне оподаткування відіграє важливу роль при регулюванні державою зовнішньої торгівлі. Митні платежі впливають на сальдо платіжного балансу, структуру експортно-імпортних операцій. Головним недоліком справляння мита в Україні, на відміну від країн Європи, є його фіскальна спрямованість, а не регулююча.

Головним критерієм ефективності оподаткування та функціонування податкової системи країни є показники податкового навантаження. В Україні податкове навантаження має свою специфіку – рівень податкового навантаження на населення перевищує рівень податкового навантаження на економіку. Це пояснюється тим, що більшість підприємств приховують реальну звітність про фінансові результати та переводять економічні операції у тіньовий сектор економіки, перекладаючи податкове навантаження на фізичних осіб. Саме тому

нерозв'язаною проблемою є збалансування податкового навантаження між фізичними та юридичними особами. Держава повинна підвищити рівень контролю за адмініструванням податків, використовувати не лише їх фіскальний, але і регуляторний потенціал.

Невирішеною проблемою розвитку податкової системи на сьогодні в Україні є неефективність системи адміністрування податків, яка потребує велику кількість часу та ускладнених процедур для нарахування та сплати податків. Щорічні зміни до податкового кодексу та неконсолідованість законодавства у сфері податків також є стримуючими факторами для розвитку ділового середовища в країні.

Головними тенденціями розвитку податкової політики на сучасному етапі соціально-економічного розвитку є запровадження податку на виведений капітал та запровадження оподаткування операцій із віртуальними активами. Крім того, враховуючи економічну інтеграцію України у світове господарство, невирішеним залишається питання уникнення подвійного оподаткування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 року № 2456-VI [Електронний ресурс]. – <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. Податковий кодекс України від 02.12.10 р. № 2755-VI (зі змін і доп., останні з яких внесені Законом України від 06.12.2012р. № 5519-VI) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV (зі змін і доп., останні з яких внесені Законом України від 06.11.2012 р. № 5480-VI) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
4. Митний кодекс України № 4495-VI від 13.03.12 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
5. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>
6. Законопроект № 8557 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо податку на виведений капітал» 2543 – VIII від 05. 07. 2018.
7. Законопроект № 9083 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування операцій з віртуальними активами в Україні» 2543 – VIII. від 14. 09. 2018.
8. Законопроект № 5592 «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України» (щодо розкриття інформації на фондовому ринку та вдосконалення порядку емісії цінних паперів та розширення можливостей для залучення капіталу) 2149 – VIII від 20. 04. 2017.

9. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua>.
10. Офіційний сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://rada.gov.ua/>
11. Офіційний сайт Рахункової Палати України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ac-rada.gov.ua/>
12. Офіційний сайт Міністерства економічного розвитку і торгівлі України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.me.gov.ua/>.
13. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/>
14. Офіційний сайт Національного банку України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://bank.gov.ua>
15. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
16. Офіційне видання Державної фіскальної служби України. «Вісник. Офіційно про податки» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/>
17. Стратегічні ініціативи розвитку ДФС до 2020 року // Офіційний сайт ДФС України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/322784.html>
18. Офіційний сайт інформаційно-аналітичного тижневика «Дзеркало тижня» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://dt.ua/ECONOMICS/>
19. Офіційний сайт проекту CASE – Україна «Ціна держави» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://cost.ua/>
20. Офіційний сайт інформаційно-аналітичного видання HowMuch [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://howmuch.net/>
21. Paying Taxes 2018: The Global Picture. – Р. 11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2018>.
22. Doing Business 2018. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.doingbusiness.org>

23. Standard&Poor's: Global Rating 2018. [Електронний ресурс]. – Режим доступу <https://www.spratings.com>
24. Офіційний сайт статистичної служби Європейського Союзу [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://ec.europa.eu/eurostat>
25. Офіційний сайт Європейської комісії [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobaccoenergy/excise-movement-control-system_en.
26. Абрамченко Н. Податок на доходи фізичних осіб в системі децентралізації державного управління / Н. Абрамченко // Молодий вчений. – 2015. – № 12(1). – С. 88–91.
27. Андрущенко В. Л. Податкова система: [навч. посіб.] / За заг. ред. В.Л. Андрущенка. – К.: Центр учбової літератури, 2015. – 416 с.
28. Барановський О.І. Податкова безпека: сутнісний вимір / О.І. Барановський // Збірник наукових праць Університету державної фіскальної служби України, № 1, 2017. – С. 7-24.
29. Богатирьова Є. М. Акцизне оподаткування: європейській досвід та українські реалії / Є.М. Богатирьова // Структурні трансформації національних економік в глобальному вимірі: матеріали IV Міжнар. наук.-практ. конф., 6 листопада 2015 р. – Миколаїв, 2015. – С. 22–24.
30. Даценко Г. В. Соціальний аспект впливу акцизного податку на тютюнові вироби в Україні та країнах ЄС / Г.В. Даценко, В.В. Ємець // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. - 2014. - № 3(2). - С. 95-100.
31. Дзівінська Ю. О., Ярема Б. П. Сучасний стан та перспективи оподаткування прибутку підприємств в Україні// Молодий вчений. – 2017. №3. – С 645-649.
32. Економічні аспекти управління природними ресурсами та забезпечення сталого розвитку в умовах децентралізації влади в Україні / за ред. М. А. Хвесика, С. О. Лизуна. Київ : ДУ ІЕПСР НАН України, 2015. 72 с
33. Міщенко В. С., Маковецька Ю. М., Омеляненко Т. Л. Інституціональний розвиток сфери поводження з відходами в Україні: на шляху європейської

інтеграції. Київ : Ін-т економіки природокористування та сталого розвитку НАН України, 2013. 192 с.

34. Калінеску Т .В. Метаморфози сучасної податкової політики України// Часопис економічних реформ. – 2015. – № 1. С. – 54-61.

35. Калінеску Т. В. Адміністрування податків: навч. посіб./ Т.В. Калінеску, В. О. Корецька-Гармаш, В. В. Демидович. – К.: «Центр учбової літератури», 2013. – 290с.

36. Кізима Т. Податкове навантаження на домогосподарства : теоретичні підходи та методика визначення/ Т. Кізима// Вісник Донецького національного університету. Серія В : Економіка і право. – 2016. – № 2. – С. 248–253.

37. Коротун В. І. Реформування податкової системи України: сучасні викилики та орієнтири// Новий друк. – 2015. – С. 125–139, 287–296, 406–417

38. Коротун В. І, Новицька Н. В., Кошук Т. В., Хленікова І. І. Протидія нелегальному обігу алкогольних напоїв та тютюнових виробів: досвід країн ЄС та ОСЕР// Алерта – 2017. – С. – 66.

39. Коротун В. І, Новицька Н. В. Нелегальний ринок алкогольних напоїв України: проблеми статистичної оцінки// Збірник наукових праць Університету державної фіскальної служби України. – 2017. – С 24.

40. Козарезенко Л. В. Вплив прямих податків на людський розвиток// Інвестиції: практика та досвід. – 2016. – № 8. – С. 47-51.

41. Козарезенко Л. В. Податкова політика розвитку людського потенціалу// Економіка та держава. – 2016. – № 5. – С. 26-31

42. Крисоватий А. І. Фіскальна ефективність ПДВ із ввезених на митну територію України товарів// Економіст. – 2015. – №5 С. 7-9.

43. Мельник В. М. Крисоватий А. І., Кошук Т. В. Податкові трансформації в ЄС та податкова політика України в контексті євроінтеграції// Тернопіль: ТНЕУ – 2014. – С 21.

44. Мельник В. М. Інституційна трансформація системи трансформування податків України// Вінниця: ТНЕУ – 2014. – С. 8

45. Реформування податкової системи України: сучасні виклики та орієнтири: монографія / авторський колектив; за заг. ред. П. В. Пашка, Л. Л. Тарангул. – К. : ТОВ «Новий друк», 2015. – 570 с. – (Серія «Податкова та митна справа в Україні», т. 29)
46. Сідельникова Л. П. Ефективність податкових джерел формування бюджетних ресурсів держави/// Фінанси України. – 2015. – №9. – С. 45-60.
47. Соколовська А. М., Петраков Я.В. Гармонізація адміністрування акцизного податку в Україні у процесі виконання Угоди про асоціацію// Бізнес інформ. – 2017. - №11. – С. 389-394.
48. Соколовська А. М. Оподаткування в контексті детінізації економіки// Вісник Інституту економіки та прогнозування. – 2013. - №2013. – С. 32-38.
49. Соколовська А. М. Шляхи реформування податкової системи України// Фінанси України. – 2014. – №12. – С. 103-121.
50. Чала О. А. Сучасні аспекти розподілу екологічного податку в контексті забезпечення екологізації національної економіки// Ефективна економіка. – 2015. № 3
51. Чугунов І. Я., Павелко А. В., Канєва Т. В. та ін. Державне фінансове регулювання економічних перетворень : монографія ; за заг. ред. А. А. Мазаракі. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. 376 с.
52. Чугунов І. Я., Пасічний М. Д. Фінансова політика України в умовах глобалізації економіки// Вісник КНТЕУ. – 2016. – №5. – С. 5-18.
53. Чугунов І. Я. Довгострокова бюджетна стратегія у системі економічної циклічності// Вісник КНТЕУ. – 2014. – №5.
54. Seligman Edwin R.A. Essays in Taxation // Norwood Mass: Macmillan and Co. – 1895. – С.95–120.

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

Таблиця А.1.

Частка прямих податків у структурі надходжень Зведеного бюджету України за
2013-2017 роки

Показник	2013	2014	2015	2016	2017
Доходи бюджету (млн грн)	429986	443983	652031	782748	1016788
Податкові надходження (млн грн)	341165	355428	507636	650782	828159
Обсяг сплаченого податку на прибуток підприємств (млн грн)	54994	40201	39053	60223	73397
Обсяг сплаченого ПДФО (млн грн)	72151	75203	99983	138782	181686
Обсяг сплаченої рентної плати та екологічного податку (млн грн)	14225	19620	38008	40781	44979
Частка податку у загальній структурі доходів бюджету (%)					
Податок на прибуток підприємств	12,79%	9,05%	5,99%	7,69%	7,22%
ПДФО	16,78%	16,94%	15,33%	17,73%	17,87%
Рентна плата та екологічний податок	3,31%	4,42%	5,83%	5,21%	4,42%
Частка податку у загальній структурі податкових надходжень (%)					
Податок на прибуток підприємств	16,12%	11,31%	7,69%	9,25%	8,86%
ПДФО	21,15%	21,16%	19,70%	21,33%	21,94%
Екологічний податок	4,17%	5,52%	7,49%	6,27%	5,43%

Джерело: [9].

Таблиця А.2.

Середнє значення частки прямих податків у загальній структурі надходжень
Зведеного бюджету України за 2013-2017 роки

Частка податку у загальній структурі доходів бюджету (%)	
Податок на прибуток підприємств	8,55%
ПДФО	16,93%
Рентна плата та екологічний податок	4,64%
Частка податку у загальній структурі податкових надходжень (%)	
Податок на прибуток підприємств	10,65%
ПДФО	21,05%
Екологічний податок	5,77%

Складено автором за джерелом: [9].

ДОДАТОК Б

Таблиця Б.

Динаміка показників, які впливають на загальний рівень податкового
навантаження із ПДФО за 2013-2017 роки

Показник	2013	2014	2015	2016	2017
Основна ставка ПДФО, (%)	15	15	15		
Ставка для заробітних плат, які перевищують 10 мінімальних, (%)	17	17	17		
ЄСВ, утриманий із заробітних плат, (%)	3,6	3,6	3,6	скасовано	
Ставка військового збору, (%)	-	1,5	1,5	1,5	1,5
ПСП звичайна, (грн)	574	609	609	689	800
Гранична заробітна плата для отримання ПСП, (грн)	1610	1710	1710	1930	2240
Мінімальна заробітна плата станом на 01.01., (грн)	1147	1218	1218	1378	3200
Середньомісячна заробітна плата станом на 31.01., (грн)	3265	3480	4195	5183	4693
Усього податкових надходжень із ПДФО, (млн грн)	72151	75 203	99 983	138 782	185 686
Загальний обсяг податкового навантаження, (%)	10,6	12,1	12,1	10,5	19,5

Джерело: [9].

ДОДАТОК В

Таблиця В.1.

Частка непрямих податків у структурі надходжень Зведеного бюджету України за 2013-2017 роки

Показник	2013	2014	2015	2016	2017
Доходи бюджету (млн грн)	429986	443983	652031	782748	1016788
Податкові надходження (млн грн)	341165	355428	507636	650782	828159
Обсяг сплаченого ПДВ (млн грн)	181717	189241	246858	329911	434041
Обсяг сплаченого акцизного податку (млн грн)	36668	45100	70795	101751	121449
Обсяг сплаченого мита (млн грн)	13265	12389	39881	20001	23898
Частка податку у загальній структурі доходів бюджету (%)					
ПДВ	42,26%	42,62%	37,86%	42,15%	42,69%
Акцизний податок	8,53%	10,16%	10,86%	13,00%	11,94%
Мито	3,08%	2,79%	6,12%	2,56%	2,35%
Частка податку у загальній структурі податкових надходжень (%)					
ПДВ	53,26%	53,24%	48,63%	50,69%	52,41%
Акцизний податок	10,75%	12,69%	13,95%	15,64%	14,66%
Мито	3,89%	3,49%	7,86%	3,07%	2,89%

Джерело: [9].

Таблиця В.2.

Середнє значення частки непрямих податків у загальній структурі надходжень Зведеного бюджету України за 2013-2017 роки

Частка податку у загальній структурі доходів бюджету (%)	
ПДВ	41,52%
Акцизний податок	10,90%
Мито	3,38%
Частка податку у загальній структурі податкових надходжень (%)	
ПДВ	51,65%
Акцизний податок	13,54%
Мито	4,24%

Складено автором за джерелом: [9].

ДОДАТОК Г

Таблиця Г.

Табл. 6 Обсяги бюджетного відшкодування ПДВ за 2013-2017 роки

Рік	Обсяг ПДВ, сплачений до бюджету (млн грн)	Бюджетне відшкодування з ПДВ (млн грн)
2013	181 717	53 448
2014	189 241	50 216
2015	246 858	68 405
2016	329 911	94 405
2017	434 041	120 061
Всього	1 381 768	386 535

Джерело: [13].

ДОДАТОК Д

Таблиця Д.

Динаміка надходження акцизного податку залежно від груп підакцизних товарів за 2013-2017 роки

Рік	2013	2014	2015	2016	2017
Частка підакцизних груп товарів (%)					
Спирт та алкогольні напої	21,50%	21,20%	14,90%	14,20%	12,50%
Тютюнові вироби	50,70%	40,30%	35,20%	36,90%	38,20%
Нафтопродукти	23,10%	35,80%	39,50%	41,30%	40,80%
Електрична енергія	3,50%	2,10%	4,00%	4,50%	5,00%
Автомобілі та кузови до них	1,20%	0,60%	6,40%	3,10%	3,50%

Джерело: [11].

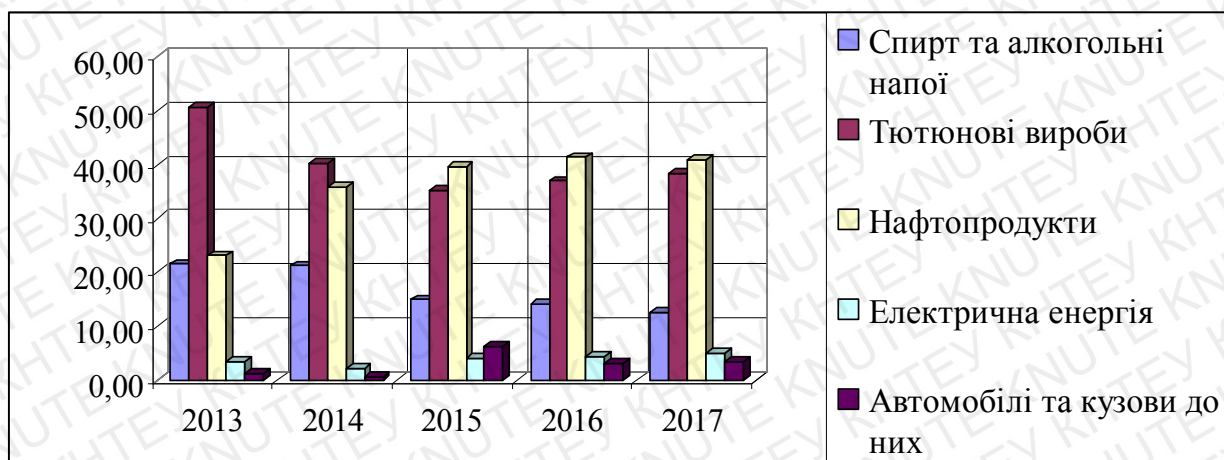


Рисунок Д.1.

Динаміка надходження акцизного податку залежно від груп підакцизних товарів
за 2013-2017 роки
Складено автором за джерелом: [11].

ДОДАТОК Е

Таблиця Е.1.

Залежність обсягів надходжень митних платежів та показників
зовнішньоекономічної діяльності за 2013-2017 роки

Рік	Показник				
	Обсяги податкових надходжень ввізного мита (млн грн)	Обсяги імпорту (млн грн)	Обсяги експорту (млн грн)	Сальдо платіжного балансу (млн грн)	ВВП номінальний (млн грн)
2013	13 265	805662	681899	-123763	1454931
2014	12 389	834133	770121	-64012	1566728
2015	39 881	1084016	1044541	-39475	1979458
2016	20 001	1323127	1174625	-148502	2383182
2017	23 898	1618749	1430230	-188519	2982920

Джерело: [9].

Таблиця Е.2.

Динаміка обсягів надходжень митних платежів та показників
зовнішньоекономічної діяльності за 2013-2017 роки

Рік	Темп росту (млн грн)				Темп приросту (%)			
	Мито	Імпорт	Експорт	ВВПн	Мито	Імпорт	Експорт	ВВПн
2013								
2014	-876	28471	88222	111797	-6,60%	3,53%	12,94%	7,68%

2015	27 492	249883	274420	412730	221,91%	29,96%	35,63%	26,34%
2016	-19 880	239111	130084	403724	-49,85%	22,06%	12,45%	20,40%
2017	3 897	295622	255605	599738	19,48%	22,34%	21,76%	25,17%

Складено автором за джерелом: [9].

ДОДАТОК Є

Таблиця Є.

Показники податкового навантаження в Україні за 2008-2017 роки

Рік	Показник						Податкове навантаження (%)	
	ВВПн (млн грн)	Чисельність населення (млн осіб)	Сума доходів населення (млн грн)	Обсяг сплачених податків (млн грн)	Обсяг сплачених податків до бюджету в розрахунку на одну особу (грн)	Обсяг доходів населення в розрахунку на одну особу (грн)	На економіку	На населення
2008	948056	46,3727	845641	235680	5082,30	18235,75	24,86%	27,87%
2009	913345	46,1437	894286	209789	4546,43	19380,46	22,97%	23,46%
2010	1082569	45,9629	1101175	236901	5154,18	23957,91	21,88%	21,51%
2011	1316600	45,7785	1266753	323991	7077,36	27671,35	24,61%	25,58%
2012	1408889	45,6336	1457864	347986	7625,65	31947,16	24,70%	23,87%
2013	1454931	45,553	1548733	341165	7489,41	33998,49	23,45%	22,03%
2014	1566728	45,4262	1516768	355428	7824,30	33389,72	22,69%	23,43%
2015	1979458	42,9289	1735858	507636	11825,04	40435,65	25,65%	29,24%
2016	2383182	42,7605	1989771	650782	15219,23	46532,92	27,31%	32,71%
2017	2982920	42,5845	2475826	828159	19447,43	58139,14	27,76%	33,45%

Складено автором за джерелами: [13; 15; 19].

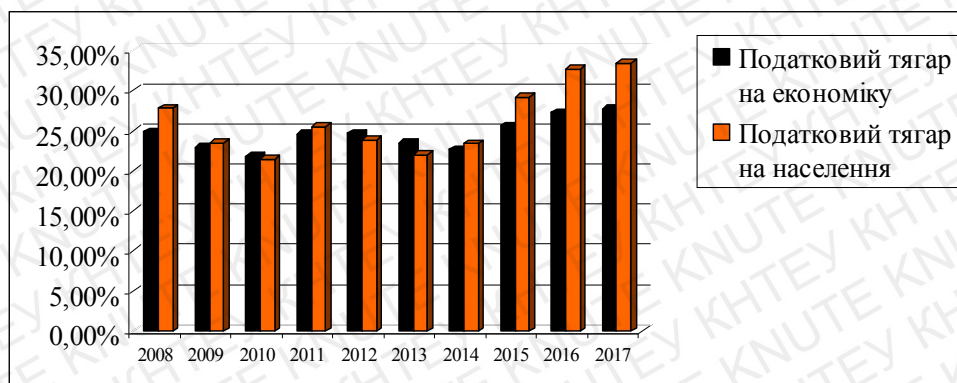


Рисунок Е.

Податкове навантаження на економіку та на населення в Україні за 2008-2017 роки

Складено автором за джерелами: [13; 15; 19].

ДОДАТОК Ж

Таблиця Ж.1.

Обсяг податкових надходжень по прямих та непрямих податках в Україні за 2013-2017 роки

Рік	Обсяг податкових надходжень (млн грн)							
	ВВПн (млн грн)	Обсяг спланих податків (млн грн)	Прямі податки			Непрямі податки		
			Податок на прибуток підприємств	ПДФО	Екологічний податок	ПДВ	Акцизний збір	Мито
2013	1454931	341165	54994	72151	14225	181717	36668	13265
2014	1566728	355428	40201	75203	19620	189241	45100	12389
2015	1979458	507636	39053	99983	38008	246858	70795	39881
2016	2383182	650782	60223	138782	40781	329911	101751	20001
2017	2982920	828159	73397	181686	44979	434041	121449	23898

Складено автором за джерелами: [9; 13; 15].

Таблиця Ж.2.

Рівень податкового навантаження по прямих та непрямих податках в Україні за 2013-2017 роки

Рік	Показник		Податкове навантаження (%)					
			Прямі податки			Непрямі податки		
	ВВПн (млн грн)	Обсяг податкових надходжень (млн грн)	Податок на прибуток підпри- ємств	ПДФО	Екологіч- ний податок	ПДВ	Акцизний збір	Мито

2013	1454931	341165	3,78%	4,96%	0,98%	12,49%	2,52%	0,91%
2014	1566728	355428	2,57%	4,80%	1,25%	12,08%	2,88%	0,79%
2015	1979458	507636	1,97%	5,05%	1,92%	12,47%	3,58%	2,01%
2016	2383182	650782	2,53%	5,82%	1,71%	13,84%	4,27%	0,84%
2017	2982920	828159	2,46%	6,09%	1,51%	14,55%	4,07%	0,80%

Складено автором за джерелами: [9; 13; 15].

ДОДАТОК 3

Таблиця 3.

Рівень податкового навантаження в Україні у розрахунку на одну особу станом на 01. 08. 2018 року у розрізі бюджетних програм

Державна програма	Сплачені податки (грн/рік)	Рівень податкового навантаження (%)
Пенсії	35456	43,38%
Соціальний захист	6478	7,93%
Підтримка економіки	6531	7,99%
Освіта	8735	10,69%
Відсотки за запозиченнями	5354	6,55%
Медицина	4719	5,77%
Правоохоронні органи	4684	5,73%
Збройні сили	3669	4,49%
Чиновницький апарат	3325	4,07%
Культура та спорт	1220	1,49%
Комунальне господарство	1152	1,41%
Охорона довкілля	403	0,49%
Всього	81726	100,00%

Джерела: [9; 14].

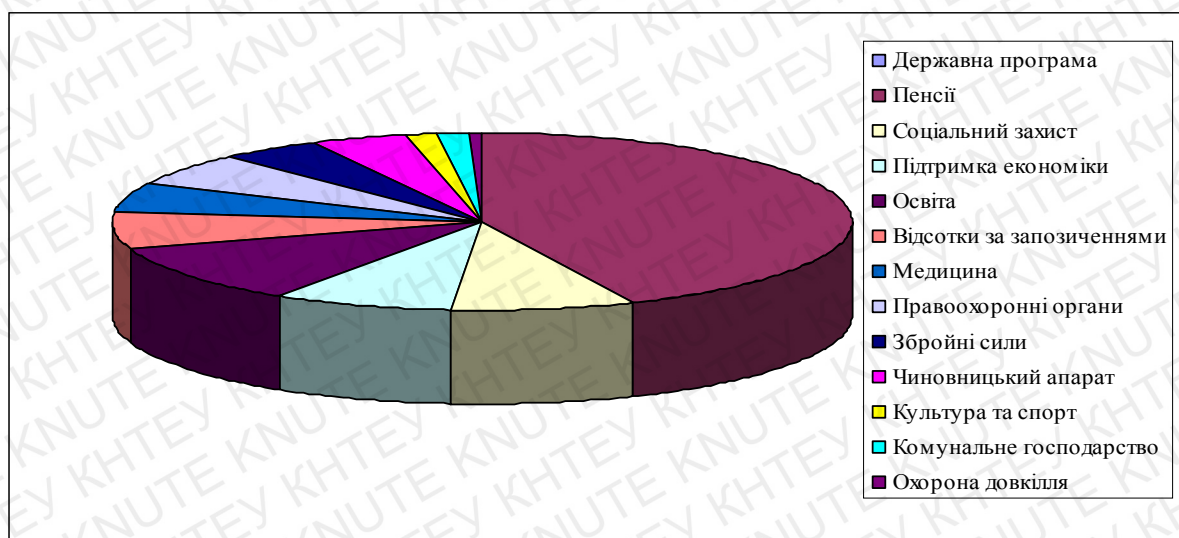


Рисунок 3.

Рівень податкового навантаження в Україні у розрахунку на одну особу станом на 01. 08. 2018 року у розрізі бюджетних програм
Складено автором за джерелами: [9; 13].