

Міністерство освіти і науки України
Національний університет «Острозька академія»
Навчально-науковий центр заочно-дистанційного навчання
Кафедра фінансів, обліку і аудиту

Кваліфікаційна робота
на здобуття освітнього ступеня магістра

на тему:

**Податкова політика в умовах
стабілізації економіки України**

Виконала студентка 2 курсу, групи МЕ-2
спеціальності 072 Фінанси, банківська
справа та страхування,
освітньо-професійної програми
“Фінанси, банківська справа та
страхування”

Климчук Юлія Михайлівна

Науковий керівник:
кандидат економічних наук, доцент
Шулик Юлія Віталіївна

Рецензент:
доктор економічних наук, доцент
Антонюк Олена Ростиславівна

Роботу допущено до захисту
на засіданні кафедри фінансів, обліку і аудиту
(протокол №___ від «___» _____ 2020 р.)

Завідувач кафедри _____ / Н.А.Мамонтова/

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1	
ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ДОСЛІДЖЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ.....	8
1.1. Роль податкової політики для регулювання економічних відносин.....	8
1.2. Податкова політика: гносеологічний аспект та класифікація.....	14
1.3. Методика аналізу податкової політики	21
РОЗДІЛ 2	
ОЦІНКА ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ В УМОВАХ СТАБІЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ	32
2.1. Сучасна економічна ситуація України та її вплив на податкову політику .	32
2.2. Інституційні зміни податкової політики України.....	48
2.3. Оцінка податкових надходжень України за 2016-2020 роки	55
РОЗДІЛ 3	
НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ ДЛЯ СТАБІЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ.....	67
3. 1. Пропозиції стабілізації адміністрування податкової політики	67
3.2. Перспективи застосування окремих методів податкового регулювання для стабілізації економіки України	74
3.3. Основні напрями вдосконалення податків та механізму податкового регулювання	81
ВИСНОВКИ	98
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	103
ДОДАТКИ.....	110

ВСТУП

Податкова політика займає вагоме місце у державному регулюванні соціально-економічного розвитку країни, є предметом багатьох наукових дискусій, постійно викликає цікавість у практиків, а з її результатом стикається кожна людина. Формування інвестиційної стратегії держави, обрання вектора зовнішньоекономічної діяльності та пріоритетних галузей виробництва, акумулювання ресурсів, необхідних для виконання державою своїх функцій - все це демонструє визначальний вплив податкової політики в управлінні державою.

Важливість податкової політики піднімає рівень відповідальності, з якою необхідно підійти до аналізу даної діяльності, адже податкова політика може здійснювати як позитивний, так і негативний вплив на економічну ситуацію держави, реалізуючи обґрунтовану та результативну діяльність через здійснення політичних заходів, можемо створити умови для стимулювання економіки країни, а використання неналежних та недоцільних заходів призводить до гальмування її зростання.

Теоретичному підґрунтю формуванню та реалізації податкової політики у своїх наукових роботах досліджували такі вчені, як Іванова Ю. Б., Крисоватий А.І., Новицький В. Є., Пасічний М. А., Швабій К. І., Горобей К. Д., Ільяшенко В.А., Соколовська А.М., Кашпур Л. М., Гриценко А.А.,Чекіна В. Д., Новицький В. Є.

Упродовж останніх років в Україні спостерігається ряд позитивних змін у системі оподаткування: зниження кількості податків, поліпшення умови щодо їх стягнення, реформування органів, що впроваджують податкову політику, спрощення звітності та сплати податків, електронізація послуг, створення більш сприятливого середовища для ведення бізнесу.

Та податкова політика України все ще неадекватна економічним умовам і завданням її розвитку, не здатна оперативного реагувати на зростання видаткової частини бюджету, та виникнення непередбачуваних обставин, а за потреби

утримання індикативних значень дефіциту бюджету, забезпечуючи зростання податкових надходжень із мінімізацією деструктивного впливу на ділову активність економічних агентів.

Ефективність податкової політики відіграє важливе значення у сприйнятті держави на міжнародній арені. Україна обрала вектор розвитку на Європейський Союз (далі – ЄС) та взяла на себе зобов'язання гармонізації законодавства відповідно до норм ЄС, послідовної зміни структури оподаткування, яка функціонує в країнах - членах ЄС, активізації боротьби з ухиленням від сплати податків та тінізації економіки. Не дивлячись на певні податкові вдосконалення, Україна вже ще не відповідає високим стандартам європейських держав, і вирішення проблем залежить наскільки результативною та ефективною буде податкова політика для підвищення економічної ситуації.

Саме тому, однією з першочергових реформ у країні визначено податкову реформу, яка має створити необхідні умови для сталого розвитку національної економіки та забезпечити належне наповнення дохідної частини бюджету та стимулювати ділову активність економічних агентів.

Актуальність теми «Податкова політика в умовах стабілізації економіки України» полягає у тому, що важливим аспектом в управлінні державою є формування такої системи оподаткування, яка сприяла б розвитку економіки, створенню повноцінних суб'єктів ринку з одночасним поступовим вирішенням проблеми скорочення дефіцитності бюджету та досягнення фінансової стабілізації з подальшим переходом до економічного зростання. Приведення наявної податкової політики у відповідність з соціальними потребами суспільства і визначення пріоритетів розвитку не лише для економічного зростання країни, але і для забезпечення якісного рівня життя населення.

Метою дослідження є визначення напрямів вдосконалення в умовах стабілізації економіки України на основі теоретичних та практичних аспектів обраної проблематики.

Об'єктом дослідження є процес реалізації податкової політики України з оцінкою її впливу на розвиток реального сектору економіки.

Предметом дослідження є сукупність економічних відносин з приводу формування та реалізації податкової політики в умовах стабілізації економіки України.

Завдання, які необхідно вирішити для досягнення мети дослідження, такі:

- розкрити роль податкової політики для регулювання економічних відносин;
- визначити гносеологічні аспекти та класифікувати податкову політику України;
- з'ясувати методику аналізу податкової політики;
- проаналізувати економічну ситуацію України та її вплив на податкову політику;
- охарактеризувати інституційні зміни у податковій політиці за 2016-2020 роки;
- здійснити оцінку податкової політики України за 2016-2020 роки;
- сформулювати пропозиції стабілізації адміністрування податкової політики;
- визначити перспективи застосування окремих методів податкового регулювання для стабілізації економіки України
- встановити основні напрями вдосконалення податків та механізму податкового регулювання.

Для досягнення мети кваліфікаційної роботи та вирішення поставлених задач було використано такі методи: як аналіз, синтез, порівняння, групування, методи статистичного аналізу, індексний, узагальнення та графічний метод відображення даних.

Інформаційною базою дослідження є акти законодавства України з питань оподаткування та використано статистичні і аналітичні матеріали Державної служби статистики України, Міністерства фінансів України, Державної податкової служби України, міжнародних інституцій, монографії, наукові статті вітчизняних і закордонних авторів, дані річних звітів, інформаційних та аналітичних бюлетенів, економічних і політичних оглядів,

ресурси Інтернету, періодичні видання вітчизняних і міжнародних організацій, неурядових інститутів. Також, хочемо звернути увагу, що дослідження будуть проводитися за 2016 - 2019 роки, у разі можливості встановлення закономірностей із наявних даних за 2020 рік, досліджуватися будуть і показники поточного року.

Магістерська робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, додатків та списку використаних джерел.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ДОСЛІДЖЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ

1.1. Роль податкової політики у регулюванні економічних відносин

Перед початком дослідження будь-якого питання важливо визначити його питому вагу в загальному масиві наявних проблем та виокремити ключові фактори впливу на пов'язані процеси. Розкривати значення податкової політики для регулювання економічних відносин будемо, роблячи акцент, що політика – це не лише наука, а й мистецтво результативно розв'язувати поставлені задачі, через пошук компромісу між інколи взаємовиключними цілями у сфері, де присутні певні фундаментальні протиріччя.

Дійсно, одним із найвагоміших важелів втручання держави в соціально-економічні процеси є податки, адже саме вони є основним джерелом дохідної частини її бюджету. Держава може ефективно виконувати свої економічні функції, лише маючи у розпорядженні певні активи. Справедливо, що джерелом формування їх мають бути кошти від зацікавлених сторін - громадян і юридичних осіб, що споживають послуги надані державою. Саме тому і виникла система податків, тобто обов'язкових платежів державі, за допомогою яких держава активно втручається в "роботу" ринку, регулює розвиток виробництва, сприяючи прискореному зростанню одних галузей або форм власності і "погіршенню" інших. Держава формує свої доходи і цілеспрямовано впливає на економіку.

Досить влучно Карл Йоговцев Родбертусуа сформулював тезу, що “податки є рефлексом економічних відносин. Дійсно, даний вислів розкриває квінтесенцію сутності податків. Можна говорити багато про ефективність чи справедливість податків, принципи побудови системи оподаткування, розмірковувати, для чого податки потрібні та яким чином вони мають сприяти розвитку економіки, суспільства загалом. Але найголовніше те, що податки – це тільки похідна від того, що таке, чим є економіка і суспільство” [1, с. 19].

Тому, можемо провести паралель, що основне призначення податкової політики держави у правовій та соціальній країні - це досягнення взаємовигідних економічних угод або компромісів між усіма її стейкхолдерами за допомогою механізму суспільного вибору.

А. О. Дегтяр, наголошує, що “у ринкових умовах суттєвого значення набуває ефективна податкова політика, через яку акумулюються фінансові ресурси для забезпечення суспільних потреб, а також здійснюється регулювання економічних відносин. Вона визначається певним ступенем впливу держави на соціально-економічні процеси і змінюється під впливом тенденцій у світовій економіці. Адекватною ринковим умовам є лише єдина форма впливу на реальний сектор економіки – це система економічного примусу у сполученні з матеріальною зацікавленістю суб’єктів підприємництва. Застосовуючи різні податкові преференції, змінюючи податкові ставки, вводячи одні та скасовуючи інші податки, держава створює умови для прискореного розвитку певних галузей та виробництв” [2, С. 3-13].

У роботі будемо постійно прослідковувати основну суперечність податкової політики, яка полягає у пошуку компромісу між економічною ефективністю і соціальною справедливістю, зміст якої повністю передає загальновідомий афоризм Жан-Батіста Кольбера: “Оподаткування – це мистецтво обскубувати гусака так, щоб отримати максимальну кількість пір’я з мінімумом шипіння”. І відповідь на запитання: “Як створити податкову систему та механізм виконання податкового обов’язку, щоб максимально забезпечити потреби населення та бути найменш деструктивною для економічного розвитку” і є філософською сутністю категорії “податкова політика”.

Підтвердженням вищезазначеного є те, що саме через оподаткування формуються фонди, за рахунок яких держава :

- фінансує деякі витрати на просте і розширене відтворення в народному господарстві;

- проводить соціальну політику, фінансує освіту, медицину, різноманітні соціальні, культурні програми та ін.;
- реалізує функцію зовнішньої та внутрішньої безпеки країни;
- здійснює матеріально-фінансове забезпечення усіх органів влади та публічної сфери управління;
- надає кредити і безвідплатну допомогу іншим країнам.

Очевидно, що стабілізація економіки України неможлива без проведення зваженої, раціональної та результативної податкової політики, але потреба у формуванні обґрунтованої та ефективної політики у сфері оподаткування постає не лише на національному рівні, а й у транскордонній діяльності. Особливо яскраво це простежується у другій половині XIX ст., коли держави почали укладати договори про уникнення подвійного оподаткування. Під егідою спочатку Ліги Націй, а потім ООН, робота над їх удосконаленням набула системного та уніфікованого характеру і згодом призвела до формування наступних цілей таких договорів [3, С. 34]:

- уникнення подвійного оподаткування;
- звернення уваги органів на протидію подвійному оподаткування;
- протидії ухиленню від сплати податків;
- запобігання подвійному не оподаткуванню.

Пасічний М.Д., наголошує, що “за допомогою ефективної податкової політики на міжнародній площі держава отримує можливість, зокрема: 1) уникнути конкуренції податкових юрисдикцій через чітке розмежування прав на оподаткування доходів і майна з іншою договірною державою; 2) захистити власних суб’єктів господарювання на території іншої держави за допомогою режиму недискримінації; 3) забезпечити можливість адміністративного співробітництва у формі обміну податковою інформацією, процедури взаємного узгодження та адміністративного сприяння у збиранні податків” [4, С.67].

Разом з цим, використання стандартизованих правил ООН під час укладання договорів про уникнення подвійного оподаткування, викликає певні суперечності. З одного боку, систематизоване та однакове тлумачення змісту договірних норм забезпечує базу для створення так званої «міжнародної податкової мови», з іншого – неоднозначність, декларативність та широкий простір для розсуду договірних держав разом з особливостями національних підходів держав, призвели до утворення колізій, неврегульованостей та можливостей ухилення від сплати податків з боку їх платників.

Наступним варто зазначити, те, що одне з провідних завдань податкової політики є застосування таких заходів та інструментів податкового регулювання, які б дозволяли впливати на макроекономічну динаміку та пом'якшувати зовнішні і внутрішні шоки, які призводять до розбалансованості економічної системи.

На думку Іванова Ю.Б., “мистецтво формування податкової політики полягає у тому, щоб знайти оптимальний зміст податкової політики в умовах існування фундаментальної суперечності між сталими темпами економічного зростання та дестимулюючими ефектами, породженими впливом податків. Ці ефекти призводять до викривлення стимулів до праці чи підприємницької діяльності економічних агентів, впливають на розподіл обмежених господарських ресурсів” [3, С. 89].

Разом з цим, не лише економічна ситуація впливає на податкову політику, їхній зв'язок носить двосторонній характер, і важливе значення для економіки країни та суспільства має комплексний вплив усіх інструментів податкового регулювання економіки держави. На думку Заклекти-Берестовенко О.С., “у разі, коли податкові інструменти та механізми у сукупності, наприклад, з монетарними, дозволяють зменшити відхилення економіки від оптимальної траєкторії свого розвитку, коригують та пом'якшують макроекономічні шоки, податкова політика держави має комплементарний характер. У протилежному випадку – податкового домінування, така політика має автономний характер” [5, С.1].

Неефективний механізм обліку, сплати та звітності податків спричиняє цілий ряд негативних наслідків, які безпосередньо впливають на економічну ситуацію в країні, що ще раз підкреслює актуальність обраної теми. Неналежний контроль за платником податків при виконанні ним свого обов'язку, як складова податкової політики, призводить до збільшення кількості кримінальних правопорушень у державі. Пивоваров В.В., Климчук Ю.М. у науковій статті “Математичні методи прогнозування корпоративної злочинності” за допомогою експертних оцінок, математичного моделювання та екстраполяції встановили кореляційний зв'язок між ухиленням від сплати податків та рівнем злочинності в Україні [6, С. 162].

Досить точно значення податкової політики сформувала Рижикова Н.І. у праці “Податкова політика України в умовах гармонізації податкового законодавства до вимог європейських стандартів”: “збереження та зміцнення територіальної цілісності країни, подолання економічної кризи, зниження соціальної напруги в суспільстві – всі ці фактори диктують необхідність формування такої податкової політики, яка б здійснювала реальний вплив на активізацію ділової активності, розвиток інноваційних технологій, створення сприятливих умов для залучення іноземних” [7, С.99].

Швабій К.І. та Іванов Ю. Б. зазначають, що “формування податкової системи має базуватися на принципі прозорості та фіскальної достатності, тобто формуванні дохідної частини бюджету на рівні, достатньому для здійснення державних функцій; недопущення проявів дискримінації щодо окремих платників податків, а також стосовно оподаткування товарів вітчизняного чи іноземного походження, сума податку повинна дорівнювати вартості благ та послуг, що надаються державою. Доцільним у разі подальшого реформування податкової системи є також запровадження гнучких форм податкового регулювання залежно від зміни макроекономічної ситуації та впровадження у практику податкового адміністрування сучасних інформаційно-комунікаційних технологій” [8, С.127].

Варто наголосити, що податкова політика України, згідно з інформацією, що міститься на сайті Міністерства фінансів України, “ґрунтується на таких принципах:

- сума сплаченого податку повинна бути еквівалентною вартості отриманих від держави благ і послуг;
- об’єктом оподаткування може бути тільки дохід, а не його джерело і розмір витрат;
- податок має бути пропорційним доходу;
- усі податки повинні мати цільове призначення;
- умови оподаткування мають бути простими і зрозумілими платникам;
- платники податків мають бути проінформовані урядом про використання
- сплачених ними податків;
- нові податки вводяться тільки на покриття відповідних витрат, а не для ліквідації бюджетного дефіциту” [9].

У такому напрямку і будемо вивчати, аналізувати та прогнозувати основні аспекти податкової політики, враховуючи те, що часто не потрібно знаходити нові шляхи, коли існують готові та ефективні рецепти реалізації того чи іншого проєкту. Деколи доцільніше впровадити готовий досвід, кращу світову практику з уже наявним результатом та можливими ризиками, ніж знаходити новий велосипед. Політика мімікрії, чи як її ще називають політика емуляції, що полягає у застосуванні готових рішень певних проблем є одним із можливих підходів до формулювання змісту податкової політики держави, звичайно, враховуючи особливості України, стан її економіки, правосвідомість населення та наявну податкову систему.

Крисоватий А. І. визначає, що “сучасна теорія описує вплив міжнародної практики на формування податкової політики держави в умовах глобалізації та може супроводжуватися доброзичливою або недоброзичливою податковою конкуренцією між країнами. Але запровадження міжнародного досвіду, що є

певною формою емуляції, до практики певної країни має здійснюватися з великими застереженнями. Вони полягають у тому, що не можна необачно, «всліпу» привносити практику іншої країни чи групи країн в політику країни-реципієнта. Абсолютизація універсальних рецептів, зрозуміло, є недоречною. Цьому має передувати ретельний аналіз умов порівнянності реалій життя, економічної діяльності, національної специфіки і культури в різних країнах з тим, щоб рецепт успіху однієї країни не став «смертним» вироком для іншої” [13, С. 347].

Враховуючи вищезазначене, можемо дійти висновку, що головне значення податкової політики сприяння динамічному економічному розвитку країни за допомогою раціонального управління державними доходами, у тому числі – оптимізації збору податків, а також державними видатками. Це все зумовлює те, що податкова політики України має ґрунтуватися на основі принципів стабільності, економічної обґрунтованості, достовірності, соціальної справедливості, збалансованості, фінансової єдності, адміністративної самостійності, рівнозначності видатків, повноти, прозорості.

1.2. Податкова політика: гносеологічний аспект та класифікація

Для детального та якісного аналізу будь-якого питання необхідно визначити його суть, тобто розкрити значення таких термінів як «політика», «податок» та «податкова політика».

«Політика» у перекладі від грец. *politike* означає мистецтво управління державою. Однозначного визначення багатогранного терміна «політика», звісно, немає. У політологічному енциклопедичному словнику за редакцією Ю. С. Шемшученка та В. Д. Бабкіної “поняття “політики” визначено - як організаційна, регулятивна і контрольна сфера суспільства, у межах якої здійснюється соціальна діяльність, спрямована головним чином на досягнення, утримання й реалізацію влади індивідами і соціальними групами задля здійснення власних запитів і потреб” [10]. Науковцями встановлено, що із політико-соціологічної точки зору «політика» – це владний спосіб організації

суспільства, політичний процес досягнення і підтримання його цілісності на основі узгодження різних інтересів, управління суспільством із боку політичної еліти на основі реалізації дії сучасної інституційної матриці в державі. Політика має управлінське призначення, яке в перш за все проявляється в політико-управлінській діяльності держави, тобто в державній політиці.

На відміно від політики, термін «податок» законодавець визначив у ст. 6 ПКУ “як обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до цього Кодексу” [11].

Термін «податкова політика», у свою чергу потребує багатоаспектного підходу, адже використовується у різних галузях науки і немає однозначного визначення як у законодавстві України, так і у наукових працях.

Заглибитись в історію та аналізуючи праці з оподаткування кінця XIX – початку XX століть таких вчених як В. Лебедева, М. Боголепова, І. Озерова, І. Янжула ми не знайдемо дефініцію «податкова політика». За те у другій половині XX століття, він легко вписався в публіцистичний, політичний і економічний лексикони.

З інформації, що міститься на сайті Міністерства фінансів України “державна податкова політика - це діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів у централізовані фонди грошових ресурсів держави” [9]. Та очевидно, що дане визначення не розриває всієї суті питання з економічної точки зору. Воно надто просте та недеталізоване, адже політика є продуктом ідей, намірів та дій різних економічних агентів, що націлені на розв'язання задач, які постали у певний історичний період перед країною. Політика - результат роботи численних експертів і фахівців, яка є похідною від політичного устрою держави і водночас сферою компромісу різних груп впливу, які присутні в політичному та економічному просторі країни. Податкова політика знаходить своє відображення у видах податків, розмірах податкових ставок, визначенні платників і об'єктів оподаткування, в податкових пільгах.

Досить влучним та лаконічним є визначення Пасічного М. А., який “розкриває податкову політику як складову частину соціально-економічної політики держави, орієнтована на формування такої податкової системи, яка буде стимулювати накопичення та раціональне використання національного багатства країни, сприяти гармонізації інтересів економіки і суспільства, і тим самим забезпечувати соціально-економічний прогрес суспільства” [4, С.123].

Інші дефініції поняття “податкова політика” відобразимо у таблиці 1.1:

Таблиця 1.1

Дефініції поняття “податкова політика”

Юрій С.І., Бескид Й.М.	“Податкова політика – діяльність держави в сфері встановлення, правого регламентування та організації збору податків і податкових платежів у централізовані фонди грошових ресурсів” [12, С.58]
Крисоватий А.І.	“Податкова політика – це діяльність держави у сферах запровадження, правого регламентування та організації справляння податків та податкових платежів, які є знаряддям розподілу та перерозподілу частини валового внутрішнього продукту та формування централізованих фондів грошових ресурсів держави” [13, С.13]
Федосов В.М., Опарін В.М., П’ятаченко Г.О.	“Податкова політика – це діяльність держави у сфері встановлення і стягнення податків, зокрема, з формування державних доходів за рахунок постійних і тимчасових джерел, встановлення видів податків, платників, об’єктів, ставок, пільг, механізму зарахування” [14, С.100]
Василик О.Д.	“Податкова політика – це державна політика оподаткування юридичних і фізичних осіб. Її метою є формування державного бюджету за одночасного стимулювання ділової активності” [15, С.43]
Іванов Ю.Б., Тищенко О.М.	“Податкова політика – це система відносин, які складаються між платниками податків і державою, а також стратегія їх дій” [16, С.90]
Соколовська А.М.	“Сучасна податкова політика полягає у встановленні і зміні елементів податкової системи (різновидів податків, ставок, структури, суб’єктів, об’єктів оподаткування, пільг тощо) для забезпечення надходжень до бюджету, достатніх для виконання державою покладених на неї функцій і стимулювання економічного зростання” [17, С.77]
Данілов О.Д., Флісак Н.П.	“Податкова політика – система заходів, які проводяться урядом країни щодо вирішення певних коротко- та довгострокових завдань” [18, С. 24].
Ісаншина Г.Ю.	“Податкова політика – це система дій, які проводяться державою в галузі податків та оподаткування” [19, С. 89].

Отже, аналіз різних підходів до визначення категорії “податкова політика” дозволяє сформулювати такі висновки:

- податкова політика – це діяльність держави в сфері оподаткування;
- податкова політика – це сукупність правових, економічних і організаційних заходів у сфері регулювання податкових відносин;
- податкова політика повинна бути спрямована на забезпечення податкових надходжень і стимулювання економічного зростання;
- податкова політика є складовою частиною державної економічної політики, зокрема у середньостроковій і довгостроковій перспективі.

На нашу думку, податкову політику необхідно розглядати у широкому значенні, щоб розкрити більшість її ознак, відобразити завдання, які поставлені перед нею та її основні функції .

Податкова політика – це частина економічної політики держави, що є комплексом заходів (перш за все в частині формування нормативно-правової бази) щодо вдосконалення податкової системи країни на основі стратегічної концепції розвитку податкової системи.

Можемо зробити висновок, що всі ці визначення орієнтовані на ідентифікацію виключно державної податкової політики. З метою уникнення непорозумінь, пропонуємо у кваліфікаційній роботі, між поняттями “державна податкова політика” і “податкова політика” поставити знак тотожності.

Таким чином, податкова політика - це комплекс заходів та набір дій уповноважених органів щодо формування та реалізації управління у сфері оподаткування, метою якої є визначення і встановлення обґрунтованих елементів податків та оптимальних їх розмірів; запровадження результативних механізмів адміністрування податків; ефективне забезпечення виконання податкового обов’язку та запобігання ухиленню від сплати податків.

Перед тим як перейти безпосередньо до аналізу податкової політики України в умовах стабілізації економіки, для більш глибокого розуміння,

доцільно визначити до якого типу податкових політик вона відноситься за різноманітними критеріями.

Швабій К.І. у праці «Податкова політика держави. Ще один великий компроміс» “виділяє:

за критерієм впливу на економічну діяльність розрізняють автоматичну і дискреційну податкову політику;

за критерієм економічного циклу – антициклічну і проциклічну,

за критерієм джерела походження – самостійну політику і мімікрію (або політику емуляції згідно з Еріком Райнертом)” [20, С. 54-61].

За критерієм впливу на економічну діяльність податкову політику України варто віднести до дискреційної, зважаючи на те, що законодавець постійно вносить корективи до ПКУ, здійснюючи постійні маніпуляції податковими інструментами політичними ресурсами штучно. Використання пропорційного оподаткування, відповідно до якого податки втрачають свої стабілізаційні властивості і викликають потребу у проведенні активної політики державного регулювання економіки, а в її межах реалізації – дискреційної податкової політики. Швабій К.І. зазначає, що “дискреційна податкова політика – це політика державного регулювання економічних процесів за допомогою податкових інструментів та механізмів, що ґрунтується на застосуванні правил оперативного реагування на економічну ситуацію та кон’юнктуру (*ad hoc* правила, подібно до правила Тейлора в монетарній політиці), що приймаються уповноваженими особами. На відміну від цього, політика автоматичного податкового регулювання ґрунтується на застосуванні наперед визначеного переліку правил, які реалізуються за конкретних економічних умов” [20, С.63].

За критерієм макроекономічної кон’юнктури економічна політика поділяється на: активну та пасивну, у цих рамках податкова політика може бути антициклічною або проциклічною.

Антициклічність податкової політики означає, що податки мають попереджувати “перегрів економіки”, тобто виступати регулятором, утворюючи профіцит бюджету. У час рецесії податки повинні знижуватися,

щоб стимулювати господарську діяльність суб'єктів та давати поштовх для зростанню споживчих витрат. У цей період видатки державного бюджету перевищують доходи, що призводить до наявності дефіциту. У середньо та довгостроковій перспективі профіцит та дефіцит нівелюються, що зумовлює довгострокову та систематичну збалансованість державних доходів та витрат.

Швабій К.І. визначала, що “на відміну від антициклічної податкової політики, проциклічна політика є елементом автоматичної фіскальної політики або політикою вбудованих стабілізаторів. Безпосереднім прикладом вбудованого стабілізатора є прогресивна шкала прибуткового оподаткування, яка приводить у відповідність зміни податкових надходжень з рівнем національного доходу” [20, С.63]. Тому податкову політику України можна віднести до антициклічної.

Залежно від цілей податкового регулювання Іванов Ю. Б., виділяє “податкову політику двох видів: ліберально-стимулююча та соціально-стримуєча” [3, С. 56].

Ліберально-стимулююча податкова політика властива для країн, які в основному націлені на збільшення кількості виробництва, вихід на зовнішні ринки, підвищення доходів платників податків. Для досягнення поставленої мети встановлюється жорстке обмеження величини податкових вилучень, яке призводить до закриттям соціальних програм; надання податкових преференцій при здійсненні інвестицій. Іванов Ю. Б. зазначає, що “найбільше вказаний вид політики характерний для держав, що переживають кризові явища у своїй економіці. Індія, Бразилія, країни Південно-Східної Азії” [3, С. 56].

Для соціально-стимулюючої податкової політики характерні високі ставки податків, застосування у торгівельних операціях податку на додану вартість, податкове стимулювання міжнародної міграції капіталів. Вона властива для країн з розвиненою ринковою економікою, які провідним завданням визначають створення та підтримку високих соціальних стандартів, утримання першості на міжнародній економічній арені, що властиво США, країнам Західної Європи та Скандинавії.

Також виокремлюють третій вид податкової політики, а саме політика податкового етатизму. Найдетальніше це розкриває А. Свищук, що “характерними ознаками такого виду є превалювання фіскальних інтересів держави, пріоритет обов’язків платників податків над їх правами; податкове свавілля держави, яка проявляється у нехтуванні вимог податкового законодавства; його частому коригуванні в угоду політичної доцільності, виконанні податковою службою непритаманних нею функцій (каральних, боротьба з демократією)” [21, с. 167-168]. Саме до цього виду можна віднести податкову політику України.

Розглянемо типологію податкової політики залежно від її характеру згідно з дослідженням Швабія К.І. у праці «Податкова політика держави»:

1. Перший тип - політика максимальних податків, що характеризується принципом «взяти все, що можна». Держава встановлює високі податкові ставки, скорочує податкові пільги, розширює перелік податків. Як правило, такий тип податкової політики проводиться в часи економічних криз або в період військових дій. Результатом такої політики може стати так звана «податкова пастка», коли підвищення податків не супроводжується зростанням державних доходів.

2. Другий тип - політика «розумних податків» (політика економічного розвитку). Держава послаблює податковий прес, в першу чергу для підприємництва і одночасно скорочує витрати, як правило, на соціальні програми. Такий тип податкової політики сприяє розвитку підприємництва, забезпечуючи йому сприятливий податковий клімат.

3. Третій тип - податкова політика, що передбачає високий рівень оподаткування при значній соціальній захист населення. Такий тип податкової політики характерний в періоди економічного зростання і дозволяє встановити високий рівень оподаткування, який в кінцевому підсумку супроводжується виконанням всіх соціальних програм [20, С. 23].

Можливі й інші варіанти моделювання систем оподаткування. Окремі держави з числа тих, які з різних причин мають порівняно низький податковий

потенціал, пішли шляхом відмови від стягнення звичайних податків і взяли за основу пільгову (офшорну) модель оподаткування (Андорра, Гібралтар, Монако, Панама, Бермудські і Сейшельські острови, Ямайка, Коста-Ріка, Малайзія, Філіппіни, Уругвай та інші країни. Враховуючи політичну ситуацію, наявність військових дій на території нашої держави можемо віднести податкову систему України до першого типу.

Таким чином, податкова політика - це комплекс заходів та набір дій уповноважених органів щодо формування та реалізації управління у сфері оподаткування, метою якої є визначення і встановлення обґрунтованих елементів податків та оптимальних їх розмірів; запровадження результативних механізмів адміністрування податків; ефективне забезпечення виконання податкового обов'язку та запобігання ухиленню від сплати податків. Класифікацію податкової політики варто здійснювати за критерієм впливу на економічну діяльність розрізняють автоматичну і дискреційну податкову політику; за критерієм економічного циклу – антициклічну і проциклічну, за критерієм джерела походження – самостійну політику і мімікрію. Встановлено, що за вищепереліченими критеріями податкова політика України відноситься до автоматичної, проциклічної, мімікрії та політика максимальних податків.

1.3. Методика аналізу податкової політики України

Для того, щоб об'єктивно, всебічно та ефективно проаналізувати податкову політику України важливо, в першу чергу, визначитися зі науковими методами, які будуть застосовуватися у роботі та, власне, методами податкової політики. Взагалі, метод – це спосіб вивчення певної проблеми. У магістерській роботі будемо використовувати порівняльний метод, статистичний, математичний, прогнозування, індексний, екстраполяційний тощо.

У роботі будемо використовувати метод порівняльного аналізу, який надасть можливість встановити закономірності під час вивчення економічної

ситуації України та дослідження структури податкових надходжень за різним роками.

Застосування методу наукової абстракції, що полягає у виокремленні з цілого найбільш суттєвих ознак, ми виокремимо критерій обсягу надходжень у бюджет, на основі якого, встановимо два найбільш суттєві податки в національній економіці – податок на додану вартість та податок на прибуток.

А. Свищук, у роботі «Методичні засади державного регулювання в системі соціально-економічного розвитку: питання методології» визначає методологія прогнозування та планування обсягу податкових надходжень, в тому числі у розрізі різних податків, різних територій (регіонів) і різних податкових періодів, розвивається разом із розвитком економічної науки, зокрема економіко-математичного моделювання, фінансового прогнозування, фінансового аналізу. Основні аспекти організації діяльності щодо прогнозування та планування обсягу податкових надходжень врегульовано правовими нормами (зокрема, нормами Бюджетного кодексу та підзаконними актами). При цьому практичні розрахунки податкових надходжень здійснюються на основі науково обґрунтованих методик (закріплених у відповідних інструкціях) [21, С.45].

Необхідно звернути увагу на досить інноваційний метод використання мікросимуляційних моделей податків, за допомогою якого можна оцінити фіскальні та регулятивні наслідків при модифікації елементів податку, фіскальну ефективності податків, підтримку реалізації ризикоорієнтованого підходу адміністрування, оцінювання податкових розривів. Ісашина Г. Ю. визначає, що “ багатьох високорозвинених країнах (Австралії, Сполученому Королівстві, країнах ЄС, Канаді, США) наявний позитивний досвід використання у податковій системі мікросимуляційних моделей (MITTS, FORTAX, TAXBEN, EUROMOD, ARENA, MOSART, DYNACAN, DYNASIM та ін.)” [19, С. 89].

А. Свищук демонструє, “що у США було розроблено одну із перших масштабних мікроімітаційних динамічних моделей доходів Dynamic Simulation

of Income Model (DYNASIM), яка стала прообразом мікросимуляційного аналізу та прогнозування соціальних процесів для більшості наступних моделей. Ця модель була настільки популярною та універсальною, що отримала продовження DYNASIM-II і сьогодні дозволяє визначати величину податкових відрахувань залежно від найрізноманітніших факторів (зокрема, й від рівня підліткової вагітності). На основі запропонованого підходу було утворено ряд нових високоефективних мікросимуляційних моделей: Canadian Longitudinal Microsimulation Model (DYNACAN), Demographic Estimation, Forecasting and Analysis System (DESTINIE), The Social Policy Simulation Database and Model (SPSD/M)” [21, С. 56].

Дослідження механізму здійснення й особливостей податкової політики в умовах посткризового розвитку в Україні має ґрунтуватися на теоретико-методологічній платформі інституційної економіки. Теоретичні й методологічні засади трансформації економічної системи, яка знаходиться на етапі посткризового розвитку, формують потребу у створенні раціональних важелів податкового адміністрування на основі положень і концепцій інституційної теорії. Згідно з рейтингом Pricewaterhouse Coopers «Paying-taxes», “в якому оцінюється простота сплати податків у 190 країнах світу, Україна посіла 65 місце, тоді як за даними аналогічного рейтингу за 2018 рік Україна посідала 43 місце” [32].

Висвітлюючи питання про методи податкової політики, необхідно надати обґрунтування методологічних засад її організації, що можна здійснити шляхом характеристики відповідних елементів, а саме: мети і завдань податкової політики, функцій та принципів податкового адміністрування, чинників податкового адміністрування, механізмів податкового адміністрування.

Питання про мету та завдання податкової політики є доволі складним, оскільки актуалізує проблему цільового орієнтиру. Як зазначає А.І. Крисоватий, “цілі, на досягнення яких спрямована податкова політика, впливають на вибір методів її здійснення, тобто способів практичної реалізації” [22, с. 90]. Усі

методи податкової політики, які виробили фіскальна наука і практика, можна об'єднати в такі групи:

- пониження або підвищення податкового навантаження на платників;
- впровадження нових способів і форм оподаткування, та самих податків;
- перенесення центру впливу один від податків на інші, або системи оподаткування в цілому;
- впровадження або заміна податкових преференцій;
- маніпулювання прогресивними та пропорційними прийомами оподаткування і введення диференційної системи податкових ставок.

Будь-який метод здійснення податкової політики повинен базуватися на певних інструментах. До таких інструментів можна віднести згідно з ПКУ “податкові ставки, податковий кредит, податкові преференції і пільги, податкові стимули і санкції, податкову амністію і податкові канікули, формування податкової бази, встановлення об’єктів і суб’єктів оподаткування тощо” [11].

Тому, досліджуючи податкову політику необхідно також дати відповідь на питання які інструменти державного регулювання податкової політики можуть позитивно вплинути на її формування та реалізацію. Для цього у другому розділі проаналізуємо стан на сьогодні, а у третьому встановимо напрямки вдосконалення таких основних податкових інструментів у розрізі конкретних податків, як:

- податкова ставка;
- податкові пільги;
- податкова база.

Вчений Віто Танзі у своєму дослідженні встановив: “у країнах, що розвиваються, державні інститути, які є відповідальними за формування податкової політики, особливу увагу приділяють оцінці:

- а) перерозподілу валового внутрішнього продукту через податкову систему;
- б) структурі податкових надходжень у розрізі податків на доходи і прибуток та податків на споживання” [12, С. 90].

Світлана Дегтярьова у статті “Роль податкового тягаря” дослідила, що “податковий тягар фізичних осіб, як правило, асоціюється лише з тягарем прибуткового й іншого податків, що сплачуються безпосередньо населенням з його особистих доходів. Однак це не так. На грошові доходи фізичних осіб давить тягар як прямих особових податків, так і непрямих податків, сплачених населенням у складі роздрібних цін товарів і послуг, що ним споживаються. За основу розрахунків взяті результати досліджень За статичними даними, частка фактичного кінцевого споживання домогосподарствами становить близько 85 %. Відповідно, і частка непрямих податків, оплачуваних населенням (домашніми господарствами), як основним кінцевим споживачем, буде становити цей же відсоток” [23, С. 78].

Помітимо, що найбільшого фіскального ефекту для держави й фінансового ефекту для платників податків можна домогтися шляхом оптимізації податкового тягаря. Процес оптимізації повинен припускати законодавче встановлення державою цільових параметрів податкового тягаря: податкового оптимуму в рамках нижніх і верхньої граничних меж оподаткування (податкових меж), оптимальних розмірів ставок основних податків тощо, що забезпечують максимально можливий фіскальний, регулюючий і контрольнорегулятивний ефект в економіці.

Цільові оптимальні параметри податкового тягаря мають встановлюватися не рідше одного разу в три роки. Для контролю цільових параметрів слід щорічно на офіційній основі провадити розрахунки всієї сукупності показників податкового тягаря, а їхні результати мають бути у відкритому доступі. Це повинне стати правилом податкової політики.

Саніна І.С. “Оцінка рівня податкового тягаря” “оптимальний податковий тягар припускає мінімізацію впливу фактору монополізації в процесі формування ціни послуг держави, що створюватиме умови для органічного сполучення інтересів всіх суб’єктів податкових відносин, для зростання доходів держави й платників податків на базі загального економічного росту. Оптимальний рівень податкового тягаря – це такий його рівноважний рівень,

при якому платники податків відносно безболісно для своїх фінансів згодні платити встановлені податки за основними елементами оподаткування (податковим ставкам, об'єктам, базам), одержуючи адекватну кількість і якість суспільних благ” [24, С. 211].

Теоретично основними ознаками ефективності податкової політики можна визнати такі критерії:

можливість податкової політики збільшити джерела доходів (така вимога може реалізовуватися шляхом автоматичних (пов'язаних з розширенням податкової бази) і дискреційних (за рахунок перегляду податкових ставок, введення нових податків тощо) змін;

здатність податкової політики визначати обґрунтовану податкову базу, що дозволяє забезпечувати необхідні податкові надходження при відносно низьких ставках податків (звуження податкової бази спричиняє необхідність підвищення податкових ставок, а це, у свою чергу, збільшує ймовірність ухилення від сплати податків);

спрямованість податкової політики на мінімізацію затрат та її результативність, що ставить вимогу зниження вартості адміністрування податків;

нейтральність податкової політики щодо стимулів для економічних агентів [25, С.67].

Окремо необхідно більш детально розглянути методикау розрахунку податкового тягаря, обравши найбільш об'єктивний спосіб його визначення, що дозволить ефективно визначити його слабкі сторони та методи корегування у кращому напрямку.

Офіційна методика розрахунку податкового тягаря, застосовувана органами державної статистики, визначає податковий тягар (ПТ) як частку (у відсотках) фактичних податкових надходжень до бюджетної системи (ПН) у ВВП у формулі (1).

$$ПТ = \frac{ПН}{ВВП} * 100\%$$

Та варто зауважити, що ця методика ставить під сумнів результати, які одержуються внаслідок її застосування. Неоднозначними є як чисельник, так і знаменник даного співвідношення. Для підтвердження проаналізуємо дослідження Швабія І.Б. у роботі “Податкова політика держави: ще один великий компроміс”.

По-перше, обрання за чисельник фактичних надходжень, вказує про обрахування реального показника. Цей показник варто використовувати тільки для цілей здійснення міжнародного порівняльного аналізу податкового тягаря. Оскільки, він не відображає правдивої інформації про дійсну його вагу. є недоцільним для цілей визначення пріоритетів ефективної податкової політики й вимагає коректування. У чисельнику показника повинна бути відображена сума нарахованих, а не сплачених платежів, тобто для використання усередині країни необхідно оперувати номінальними показниками [20, С. 67].

Таким чином, для отримання об’єктивних даних, інформацію з статистичної звітності буде доцільно перевірити за допомогою власних розрахунків, використовуючи більше деталізованішу та вдосконаленішу формулу.

Також дискусійним є питання включення внесків на обов’язкове страхування в розрахунок податкового тягаря. Спірність може виникнути, тому, що вони втратили статус податкових платежів, окрім того, ці внески мають ознаку індивідуальної відплатності.

По-друге, у чисельнику має бути відображена не просто сума податкових надходжень (податків і зборів), а нарахована сума всіх обов’язкових платежів: податків, зборів, внесків на обов’язкове соціальне страхування й інших обов’язкових платежів. Адже в дійсності на платника податків давить не тільки тягар податків, скільки тягар всіх обов’язкових платежів, які за законом він повинен сплатити.

По-третє, використання при розрахунках податкового тягара як базового показника ВВП також представляється недостатньо обґрунтованим, тому що він завищує фактичну величину доходів для оподаткування.

Іванова Ю. Б. дослідив, що справа в тім, що “показник ВВП у системі національних рахунків обчислюється як сума валових доданих вартостей (ВДВ) по галузях економіки й чистих (без субсидій) непрямих податків на продукти й імпорт. Як відомо, ВВП і ВДВ синтезують у собі всю сукупність доходів в економіці, включаючи амортизацію. Остання ж не повинна виступати постійним джерелом сплати податків, у неї інше економічне призначення – бути джерелом реновації, тобто фінансування видатків на відтворення зношеного майна, що амортизується. Урахування амортизації (завищення знаменника) свідомо занижує дійсний тягар податків стосовно дохідних джерел їхньої сплати, а в підсумку занижує величину фіскального показника податкового тягара” [3, с. 89].

Також, необхідно звернути увагу на те, що в Україні наявний тіньовий сектор економіки, що, як правило, оцінюється за рахунок додавання до ВВП прихованих оплати праці й змішаних доходів.

Барабаш Л. В. та Копитна І.В. у праці “Сутність і характеристика податкового навантаження” зазначають, “що приховані оплата праці й змішані доходи – це різниця між сумарними видатками на всі потреби домашніх господарств, включаючи приріст їхніх фінансових активів, і формально зареєстрованими доходами цих господарств. Визначається балансовим методом у цілому по економіці без розбивки по галузям і регіонам. Прихована оплата праці утворюється в тіньовому секторі економіки й не супроводжується сплатою відповідних податків, тому включення її в розрахунок податкового тягара (завищення знаменника) також штучно занижує податкове навантаження [25, С. 60].

Величину амортизаційних відрахувань у даних сучасної статистики як і величину тіньового сектора економіки також не знайти. Причиною є те, що валовий прибуток (валові змішані доходи) включає чистий прибуток (доходи) і

шукане споживання основного капіталу (амортизацію), що є особливим видом витрат виробництва і яке не може в принципі розглядатися як збільшення доходу.

Іванов Ю. Б у навчальному посібнику «Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій» обґрунтував “уточнену формулу номінального (фактично сформованого) податкового тягаря (2) та фіскального показника податкового тягаря (3)”:

(2)

$$ПТ1 = ФН + \frac{З}{ПО - ТСЕ - А} * 100\%$$

(3)

$$ПТ2 = ФН + \frac{З}{ВВП - ПО} * 100\%$$

де ФН – фактичні надходження обов’язкових платежів у бюджетну систему;

З – заборгованість по обов’язкових платежах;

ТСЕ – величина ВВП, створеного тіньовим сектором економіки;

ПО – приховані оплата праці й змішані доходи, що використовуються при обчисленні ВВП;

А – амортизаційні відрахування (споживання основного капіталу).

Галузеве податкове навантаження точно порахувати значно складніше, ніж у цілому по економіці. Третікова О.В. встановила, що “причинами цього є:

- по-перше, виникає невизначеність із перекладенням податків (фактор перекладення в масштабах всієї економіки не вносить перекручувань), тобто чисельник формули може істотно варіюватися. Ігнорування перекладання, тобто урахування у чисельнику всіх податків і платежів, що сплачуються підприємствами даної галузі, веде до його завищення й завищення підсумкового показника.
- по-друге, виникає невизначеність із урахуванням тіньового сектора в конкретній галузі, оскільки розрахунок прихованої оплати праці провадиться в цілому по економіці, тобто знаменник формули без

відповідного коректування буде завищений, а підсумковий показник занижений. Це два різноспрямовані фактори” [51, с. 77].

Показники ефективних (імпліцитних ставок за розрахунками різних авторів суттєво різняться. Однією з причин такої ситуації є те, що різні автори використовують різні підходи до групування податків.

З метою аналізу стану податкових надходжень України впродовж 5 минулих років, встановлення тенденцій у сфері державних фінансів взагалі та податкового адміністрування зокрема, та надання пропозицій щодо вдосконалення податкової політики варто проаналізувати наступні процеси та відомості:

- сучасний стан економіки України, вивчаючи показники ВВП, прожиткового мінімуму, рівня інфляції, прожиткового мінімуму та заробітної праці за 2016-2019 (2020);
- інституційні зміни у податковій політиці України;
- основні показники ефективності податкової політики: податкового тягаря; коефіцієнту збираності податків тощо.
- структуру податкових надходжень через призму застосування інструментів податкової політики.

Таким чином, методика аналізу податкової політики являє собою сукупність методів за допомогою яких можна розкрити її сутність, характеристику та встановити основні тенденції. У роботі будемо використовувати метод порівняльного аналізу, методу наукової абстракції, статистичний, індексний метод, графічний. Методами реалізації ефективної податкової політики можемо виділити оптимізація податкового тягаря, оцінка шляхом використання певних критеріїв, прогнозування та планування. Для досягнення мети магістерської роботи проаналізуємо перерозподілу валового внутрішнього продукту через податкову систему; структурі податкових надходжень у розрізі податків на доходи і прибуток та податків на споживання,

сучасний стан економіки України, основні показники ефективності податкової політики, структуру податкової політики за допомогою її інструментів.

РОЗДІЛ 2

ОЦІНКА ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ

2.1. Сучасна економічна ситуація України та її вплив на податкову політику

У цьому підрозділі пропонуємо проаналізувати стан економіки України за останні 5 років та дослідити взаємозв'язок кризових явищ економіки України і погіршення збору податкових надходжень. З одного боку, економічні явища є тим базисом, який визначає стан і розвиток всіх суспільних відносин: соціальних, культурних, побутових, політичних, у тому числі і податкової політики тощо. З іншого, професійне формування та результативна реалізація податкової політики є показником економічної ефективності управління державою і позитивно впливає на економічну ситуацію.

Зрозуміло, що чим вищі доходи населення, тим більший розмір обов'язкових зобов'язань платники податків здійснюють до бюджету. Збільшення коштів, призведе до зростання купівельної спроможності і відповідно сплата таких податків як ПДВ, акцизний податок. Покращення економічної ситуації стабілізація та створення комфортних умов для бізнесу призведе до своєчасної та повної сплати єдиного податку, податку на прибуток, земельного тощо. Збільшенням вільних коштів, спричинить розвиток туризму і збільшення одержаних коштів від сплати туристичного збору.

З метою демонстрації взаємозв'язку кризових явищ економіки та стану податкової політики, проведемо аналіз показників номінального та реального ВВП, темпи зростання/зниження номінальної та реальної заробітної плати, прожитковий мінімум в Україні та індексів споживчих цін.

Як бачимо із таблиці 2.1 динаміка ВВП України починаючи з 2016 року, показує тенденцію до зростання, а різниця між реальним і номінальним ВВП з 2017 року скорочується.

Таблиця 2.1

Показники ВВП України з 2015-2019 рр.

Роки	Номінальний ВВП (в фактичних цінах)	Реальний ВВП (в цінах попереднього року)	Різниця (реальний – номінальний)	
2015	1979458	1430290	-549168	-27.7%
2016	2383182	2034430	-348752	-14.6%
2017	2982920	2445587	-537333	-18.0%
2018	3558706	3083409	-475297	-13.4%
2019	3974564	3675728	-298836	-7.5%

*Джерело: Державна служба статистики України [26].

За даними з сайту Державної служби статистики України, “найбільше в 2019 році виріс сектор будівництва - на 23%. Майже 15% збільшився сектор послуг. Істотно зросли сфера ІТ (7,5%), операції з нерухомістю (7,5%), тимчасове розміщення і організація харчування (7,1%)” [26].

Найбільше падіння зафіксовано в енергетичній сфері (-4,2%), добувній промисловості (-1,5%) та освіті (-1,3%).

Реальний валовий внутрішній продукт (ВВП) України в 2019 році збільшився на 3,2% в порівнянні з 2018-м, повідомляє Державна служба статистики [26].

Як бачимо з таблиці 2.1 номінальний ВВП України у 2019 склав 3974,6 млрд грн, а в розрахунку на одну людину - 94 570 грн.

Аналіз значень показника частки податкових надходжень у валовому внутрішньому продукті свідчить про поступове зростання рівня перерозподілу ВВП через податкову систему. Незважаючи на глибокий економічний спад у 2014-2015 рр. та, як наслідок, зниження прямих податків, передусім податку на прибуток, частка перерозподілу ВВП через податкову систему не знизилась, що пов'язано з реалізацією низки компенсаторних заходів податкової політики. Зокрема, було розширено базу оподаткування щодо податку на доходи фізичних осіб у частині оподаткування пенсій, розмір яких перевищує трикратний розмір мінімальної заробітної плати, запроваджено податок на

процентні доходи за депозитами, введено військовий збір; збільшено ставки рентних платежів; збільшено ставки акцизного податку; терміном на один рік - 2015-й - було запроваджено додатковий імпорتنний збір із метою стабілізації платіжного балансу держави тощо. Розглядаючи динаміку значень показника питомої ваги податкових надходжень у доходах Зведеного бюджету, слід зауважити, “що вона має також висхідну тенденцію: у 2000-2004 рр. середнє значення приведенного показника становить 70,58%, у 2005- 2009 рр. - 74,42%, у 2010-2015 рр. - 79,60%, 2015-2020 (станом на 1 вересня) - 78.75%. Загалом, за період 2000-2015 рр. середнє значення частки податкових надходжень у доходах Зведеного бюджету становить 75,83%” [29].

Таким чином, економічне зростання України сповільнилося на 0,2 процентних пункта проти 2018 року, коли ВВП виріс на 3,4%, що є негативним чинником для податкової політики України.

Також, варто наголосити, що через значний рівень тіньової економіки не можна об’єктивно оцінити реальний обсяг виробництва при розрахунку ВВП, що в результаті змінює значення фактичного ВВП. Згідно з даними Міністерства економічного розвитку, сільського господарства і торгівлі України, “рівень тіньової економіки у 2019 році становив 30% від обсягу офіційного ВВП, а це вдвічі менше ніж у 2017 році та вважається найменшим з 2009 року” [52]. Запобігання прихованню доходів громадян забезпечить вигідні умови для легальної діяльності бізнесу, покращить фінансовий стан та соціальний захист населення, зменшить злочинність у економічній сфері та створить базу для одержання додаткових бюджетних надходжень для стабільного та швидкого економічного розвитку.

Наступним показником, розглянемо індекс інфляції, або, що теж саме, індекс споживчих цін — показник, що характеризує зміни загального рівня цін на товари та послуги, які купує населення для невиробничого споживання [52]. З метою визначення цілісної ситуації прослідкуємо зміни індексу інфляції у кожному році та охарактеризуємо загальну тенденцію.

Як бачимо, 2019 рік демонструє нижчий, за попередні 6 років рівень інфляції. Вона зменшилася до 4,1 % (у 2018 ще спостерігається 9.8%). Зменшення базового інфляційного тиску сталою причиною уповільнення базової інфляції до 3,9 %, завдяки чому Національному банку України вдалося встановити середньострокову інфляцію на рівні $5 \% \pm 1$ в. п., що декларувалася ще з 2015 року. Згідно з даними зі офіційного сайту Національного банку України, однією із причин зменшення рівня інфляції у 2019 році стала послідовна грошово-кредитна політика НБУ, націлена на встановлення цінової стабільності, у поєднанні з ефективною та раціональною податковою політикою [28].

Ключовим фактором швидкого сповільнення інфляції стала стабілізація гривні, через профіцит іноземної валюти на ринку, який спостерігався майже весь минулий рік.

Варто зауважити, що фундаментальний інфляційний тиск залишається низьким: продовжується зниження показників базової інфляції (3.5% вкінці 2020 року). Причиною цього можемо визначити порівняно низькі ціни на енергоносії на міжнародному ринку, що утримує збільшення ціни на нафту і газ на внутрішньому ринку. Продовольча інфляція також незначна, враховуючи високу врожайність у 2020 пшениці, ячменю, кукурудзи, соняшника, сої та інших важливих для сільського господарства України продуктів (за даними Мінекономіки) [52]. Збільшення темпів інфляції спостерігається лише адміністративно-регульованих цін. Це можемо пояснити постійним збільшенням акцизного податку на тютюнові вироби до європейських стандартів. З іншого боку, дії держави, спрямовані на зниження тарифів у сфері житлово-комунальних послуг, враховуючи зменшення цін на енергоносії, отримуватимуть адміністративну інфляцію.

2020 рік сколихнув світ тяжкими геополітичними подіями: погіршенням конфлікту на Близькому Сході та появою пандемії в Китаї, яка швидкими темпами поширилася на весь світ. Зменшення економічної активності в Китаї,

спричинило паніку на фондових ринках, що також суттєво вплинуло на економічні картини світу.

Таблиця 2.2

Зведена таблиця індексів споживчих цін України за 2015-2019 роки (%)

Місяці	2015	2016	2017	2018	2019	2020
січень	103,1	100,9	101,1	101,5	101,0	100,2
лютий	105,3	99,6	101,0	100,9	100,5	99,7
березень	110,8	101,0	101,8	101,1	100,9	100,8
квітень	114,0	103,5	100,9	100,8	101,0	100,8
травень	102,2	100,1	101,3	100,0	100,7	100,3
червень	100,4	99,8	101,6	100,0	99,5	100,2
липень	99,0	99,9	100,2	99,3	99,4	99,4
серпень	99,2	99,7	99,9	100,0	99,7	99,8
вересень	102,3	101,8	102,0	101,9	100,7	100,5
жовтень	98,7	102,8	101,2	101,7	100,7	101,0
листопад	102,0	101,8	100,9	101,4	100,1	
грудень	100,7	100,9	101,0	100,8	99,8	
За рік	143,3	112,4	113,7	109,8	104,1	

*Джерело: Державна служба статистики України [26].

Аналізуючи таблицю 2.2 можемо зробити висновок, що індекс споживчих цін України з 2015 - 2019 має тенденцію до уповільнення, що є позивним показником. Адже високий рівень інфляції руйнує економіку, знецінює доходи громадян, збільшує соціальну диференціалізацію суспільства, що, очевидно, виступає дестабілізатором економіки держави. Та причинами уповільнення інфляції в Україні стали: проведення жорсткої монетарної та фіскальної політики, стриманий споживчий попит населення, зниження цін на зовнішніх продовольчих та сировинних ринках, - а не ефективність методів державного регулювання економіки. Що свідчить про необхідність удосконалення економічної політики держави.

З аналізу таблиці «Прожитковий мінімум в Україні по соціальним та демографічним групам з 2016 по 2020 роки» (Додаток А) можемо дійти висновку, що постійно встановлюються нові розміри прожиткового мінімуму. Водночас це тягне за собою зміну розміру окремих податків і зборів, соціальних гарантій та штрафів. Варто згадати також, що податкова соціальна

пільга, відповідно до ПКУ “застосовується саме до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата, якщо розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року” [11].

Таблиця 2.3

**Темпи зростання/зниження номінальної
та реальної заробітної України за 2016-2019**

Роки	Номінальна заробітна плата		Реальна заробітна плата	
	до попереднього року	грудень до грудня попереднього року	до попереднього року	грудень до грудня попереднього року
2016	123,6	123,8	109,0	111,6
2017	137,1	135,5	119,1	118,9
2018	124,8	120,5	112,5	109,7
2019	118,4	116,0	109,8	111,3

*Джерело: Державна служба статистики України [26].

З таблиці 2.3 бачимо, що рівень заробітної плати постійно збільшувався до 2018, у 2019 знизився на 6,4 % до попереднього року.

Неадекватність рівня доходів мінімальним стандартами життя – основна причина скорочення заощаджень населення. Підвищення мінімальної заробітної плати, не свідчить про покращення життя населення, а по суті направлене на виправлення цього дисбалансу.

У контексті взаємодії показника мінімальної заробітної плати і податкової політики, знову постає питання тонізації економіки. 30 % працівників в Україні за всіма видами економічної діяльності отримує заробітну плату, близьку до мінімального значення. Оскільки саме з фонду оплати праці сплачується ПДФО та ЄСВ, очевидно, що виплата низької офіційної заробітної плати дозволяє роботодавцю зменшити податкове навантаження на фонд заробітної плати.

Також, події 2020 року, яскраво демонструють вказаний вище взаємозв'язок податкової політики України та мінімальної заробітної плати. З впровадженням карантину з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, тимчасово суми ПДФО, що утримуються з доходів у вигляді доплат до заробітної плати, нарахованих за періоди з 1 по 31 травня та з 1 по 30 червня 2020 року, працівникам, що безпосередньо зайняті в боротьбі з COVID-19, компенсуються таким працівникам у повній сумі за рахунок коштів державного бюджету України [37]. Згідно з внесеними Законом № 591 до п. 911 розділу VIII «Прикінцеві та перехідні положення» Закону № 2464 змінами, “продовжено період незастосування штрафних санкцій за порушення законодавства про єдиний внесок, а саме:

- за порушення, вчинені протягом періоду з 1 березня по останній календарний день місяця (включно), у якому завершується дія карантину;
- продовження періоду ненарахування пені за останній календарний день місяця (включно), у якому завершується дія карантину” [37].

Негативною характеристикою сучасної економічної ситуації є і збільшення рівень підприємств, що визнані банкрутами, адже неплатоспроможність, збитковість, криза платежів та в результаті банкрутство є доволі поширеним явищем серед вітчизняних підприємств., як визначено Кривицькою О.Р., Климчук Ю.М. у публікації “Методи подолання банкрутства” [29, С. 24] .

Державна казначейська служба України повідомляє, що “через нарощування імпорту електроенергії та вугілля з Росії за демпінговими цінами, яке набрало обертів восени 2019 року. У стрімке піке пішов український вуглевидобуток. у листопаді спад у галузі порівняно з аналогічним місяцем 2018-го пришвидшився до 10,4%, тобто майже в чотири рази порівняно з 2,3% у жовтні та в сім разів порівняно з 1,5% у вересні” [30].

Початок 2020 характеризувався падінням показників економічної активності у видах діяльності, що представляють реальний сектор: промислове

виробництво скоротилось на 5,1%, транспортні послуги - на 4%, сільське господарство – на 2,7% [31].

На цьому фоні – падіння темпів інфляції нижче цільового діапазону НБУ, а цін виробників – нижче нуля – свідчить про ознаки повноцінної стагнації у секторі виробництва товарів та послуг та про помітне звуження обсягів його діяльності.

Натомість, сектори, що пов’язані із наданням посередницьких фінансових та ділових послуг, зростають шаленими темпами. Один тільки прибуток комерційних банків за підсумками 2019 року становив 60 млрд грн, збільшившись майже втричі проти попереднього року.

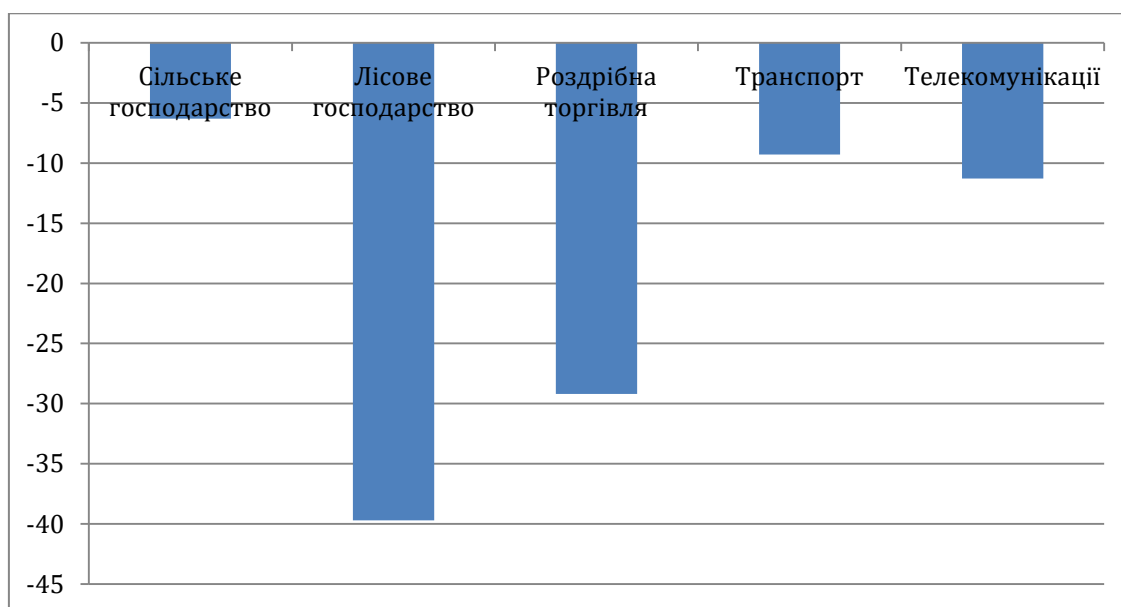


Рис. 2.1. Падіння галузей виробництва України, у IV кв. 2019 року, %

*Джерело: розраховано автором за даними Державної служби статистики [26].

Відповідно до даних Державної служби статистики України, “у IV кварталі 2019 року відбувся обвал капітальних інвестицій у більшості галузей економіки: в сільському господарстві – на 6,6%, в лісовому господарстві – на 39,7%, в роздрібній торгівлі – на 29,2%, на транспорті – на 9,3%, в телекомунікація – на 11,3%” [26].

Відповідно до прогнозу Світового банку, за підсумками 2020 року економіка України впаде на 3,5% у порівнянні з попереднім роком.

Відповідний прогноз Світовий банк опублікував в Економічному огляді Європи та Центральної Азії за весну 2020 року, який присвятили COVID-19.

Також Світовий банк прогнозує “зростання інфляції в Україні до 8,9% за підсумками 2020 року, дефіцит бюджету на рівні 4,9% від ВВП, розмір державного боргу — 59% від ВВП.

Відповідно до прогнозу, економічна ситуація має значно покращитися вже у 2021 році: ВВП зросте на 3%, інфляція складе 5%, дефіцит бюджету повернеться до рівня у 2,1% ВВП, а розмір державного боргу має скоротитися до 55,4% ВВП [33].

Зазначимо, що урядові прогнози на 2020 рік є набагато більш песимістичними”. [34].

Кравцова А. С., Ольвінська Ю. О. у науковій роботі «Податкова система та її вплив на економіку України» зазначає, що “економіка України останні роки функціонує в умовах високого незбалансованого завищеного фіскального тиску. На сьогодні система оподаткування, методи збору податків та контролю за їх сплатою посилюють негативні тенденції та є основою для корупції, розвитку тіньової економіки. Це стає причиною того, що в належному обсязі не поповнюється дохідна частина бюджету, а від так скорочуються соціальні видатки та видатки розвитку, збільшується частина невдоволеного населення. Виникає брак коштів на підтримку освіти, культури, гуманізації суспільних відносин” [35, С. 120].

Таким чином, це підтверджує потребу у дослідженні взаємозв’язку податкової системи та основних економічних процесів, адже для припинення негативних закономірностей з метою покращення рівня ефективності оподаткування надалі потрібно удосконалення як систему оподаткування в цілому, так і окремі податки.

29.03.2020 Уряд постановою КМУ від 15.05.2019 № 555 вніс зміни до основних макропоказників економічного і соціального розвитку України на 2020 рік [36]. З початку реформи децентралізації та утворення об’єднаних територіальних громад частка доходів загального фонду місцевих бюджетів

(без трансфертів з державного бюджету) у ВВП поступово збільшувалася – із 6,15% у 2016 році до 6,92% за підсумками 2019 (див. табл. 2.5).

Запровадження перших етапів реформи децентралізації у 2015 році забезпечили відчутне зростання місцевих бюджетів. Завдяки субвенціям, що означає їх реалізацію за рішенням центральних органів влади. Таким чином, це джерело надходжень зменшує фінансову самостійність місцевого бюджету.

Таблиця 2.4

Співвідношення доходів місцевих бюджетів та ВВП України протягом 2016-2019

Рік	Доходи загального фонду державних бюджетів, млн грн	Доходи загального фонду місцевих бюджетів (без трансфертів з державного бюджету), млн грн	ВВП, млн грн	Частка доходів місцевих бюджетів у ВВП
2016 рік	503879,4	146 648,3	2 385 367	6,15%
2017 рік	627153,7	192 671,5	2 983 882	6,46%
2018 рік	753815,6	234 105,1	3 560 596	6,57%
2019 рік	799776,0	275 169,8	3 974 564	6,92%

*Джерело: розраховано автором за даними з сайту Державної служби статистики України [26].

У час проведення реформи децентралізації, як ніколи, актуальною темою є справляння місцевих податків. Зауважимо, що місцеве оподаткування в Україні пройшло досить тривалий шлях встановлення, зазнаючи значний змін, в результаті яких станом на 2020 рік, відповідно до ПКУ, “місцевих податків та зборів в Україні налічується чотири: єдиний податок, податок на майно (плата за землю, податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки, транспортний податок), туристичний збір та збір за місця для паркування транспортних засобів”[11]. На **рисунку 2.2** відображено відсоткове співвідношення даних податків.

Для точного аналізу власних доходів місцевих бюджетів, що надійшли за рахунок податкових надходжень, необхідно розглянути динаміку надходжень місцевих податків до місцевих бюджетів України.



Рис. 2.2. Структура доходів місцевих бюджетів України за 2019 рік

*Джерело: розраховано автором за даними Державного сайту статистики [26].

Позитивним аспектом фіскальної децентралізації є зростання власних ресурсів місцевих бюджетів. З таблиці 2.5 бачимо, що частка доходів місцевих бюджетів у ВВП поступово збільшується.

Таким чином, затверджений показник доходів місцевих бюджетів корелюється з наявними тенденціями, які характеризують співвідношення доходів місцевих бюджетів до ВВП країни. Слід зазначити, що плановий показник доходів місцевих бюджетів на 2020 рік є лише на 6,4% більшим від фактичних надходжень за 2019 рік (тобто нижчий за рівень прогнозованої інфляції).

Податкова політика у сучасному світі повинна бути, в першу чергу ефективно спрогнозованою та достатньо гнучкою для оперативного вирішення непередбачуваних обставин. Яскравим прикладом стала необхідність коригування певних векторів податкової політики України в умов

антитерористичної операції та боротьби із коронавірусною хворою. Пандемія, спричинена COVID-19, сколихнула економіку всього світу, у тому числі і України.

Для стабілізації ситуації, підтримки підприємництва та медицини парламент прийняв Закон України від 17.03.2020 “Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)” [37], Закон України від 13.05.2020 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо додаткової підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)» [38]. Даними актами відповідно ”тимчасово, звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій коронавірусної хвороби (COVID-19), перелік яких визначено Кабінетом Міністрів України” [37]. ”Тимчасово суми податку на доходи фізичних осіб, що утримуються з доходів у вигляді доплат до заробітної плати, медичним та іншим працівникам закладів охорони здоров’я державної та/або комунальної власності, які безпосередньо зайняті у ліквідації епідемії та здійсненні заходів із запобігання поширенню гострої респіраторної хвороби COVID-19, розширено перелік витрат, дозволених на включення до податкової знижки (медичне обладнання, дезінфікуючі засоби) скасування звітності щодо 2 сплати податків, які можуть бути нараховані за реєстрами; встановлення тимчасової заборони планових податкових перевірок суб’єктів господарювання; відтермінування реєстрації; тимчасове звільнення від оподаткування під час ввезення на митну територію України техніки та засобів для боротьби з COVID-19” [38].

Уряд постановив “Про затвердження переліку товарів (у тому числі лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання), необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, операції з ввезення яких на митну територію України та/або операції з постачання яких на митній території України звільняються від оподаткування податком на додану вартість (Постанова Кабінету Міністрів України; Перелік від 20.03.2020 № 224)” [39].

З вищезазначеного спостерігається кореляційна залежність між виникненням певних форс-мажорних кризових факторів та реакцією влади, що напряду транслюється у податкову політику.

Необхідно констатувати, що структура вітчизняної податкової системи відповідає архітектоніці податкових систем країн зі розвинутою економікою, а також країн із трансформаційною економікою у складі Європейського Союзу, що свідчить про тенденцію уніфікації оподаткування. У ПКУ визначено, що податкова система включає сім загальнодержавних податків та зборів, два місцеві податки та два місцеві збори. Разом із тим підрозділом 10 Перехідних положень ПКУ зазначено, що тимчасово, до набрання чинності рішенням Верховної Ради України про завершення реформи Збройних Сил України, встановлюється військовий збір. Зростання податкового навантаження на економіку впродовж останніх п'ятнадцяти років більш ніж на 5 в. п., хоч і було вимушеним заходом держави задля збалансування бюджету, не має сприятливого впливу на економічні процеси в частині інтенсифікації ділової активності. Разом із тим слід зазначити, що значна кількість праць присвячена дослідженню взаємозв'язку між динамікою економічного зростання та рівнем податкового навантаження [11].

Такі науковці, як Масгрейв та Танзі, на яких посилається Соколовська А.М., у своїх працях роблять висновок про позитивну кореляцію між даними показниками. Їхні аргументи полягають у тому, що “економічний розвиток

посилює попит на здійснення державних видатків, а це обумовлює потребу у зростанні податкових надходжень. Причому вони наголошують на тому що є зв'язок між економічним зростанням та податковим навантаженням, а не навпаки. Це є важливим аспектом, адже, як правило, у працях багатьох економістів зустрічається діаметрально інші висновки про те, що підвищення рівня податкового навантаження посилює бар'єри для пожвавлення економічного росту” [40, С. 18].

Великий масив проблемних питань податкової політики України пов'язаний з політикою встановлення податкового тягаря для платників податків. Для її ефективності необхідно, застосовуючи методика, визначену у першому розділі магістерської роботи, яка якісно, об'єктивно та справедливо визначить результати його обчислення, встановити податкову межу й оптимум, а потім провести порівняльний кількісний і структурний аналіз відповідності або невідповідності фактичного рівня податкового тягаря оптимальним параметрам. У цілому рівень податкового навантаження в Україні (27,7%) за 2019 є нижчим, ніж середній показник у світі (30-32%) [9].

Найбільше навантаження приходить на працю, наступним фактором (за розміром податкового тягаря) виступає споживання, а найменше значення має ефективна ставка податків на валовий прибуток (капітал). Разом з тим ефективна ставка на капітал в наших країнах суттєво перевищує аналогічний показник країн – нових членів ЄС, де він знаходиться в діапазоні 10 – 14 % [52].

За даними зведеного звіту “Доходи: Бюджет України. Ціна держави” можна сказати, що “рівень бюджетного податкового навантаження з 2013 до 2014 року був найнижчим, починаючи з 2015 року почав суттєво зростати та в 2019 році досяг показника 31,8%, а саме:

- аналізуючи динаміку показника податку на доходи фізичних осіб, бачимо що упродовж п'яти років він поступово зростав та в 2017 році досяг показника 7,0%;

- щодо податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість спостерігаємо поступовий спад, в 2013 році показники були найбільшими, починаючи з 2014 року динаміка мала спадний характер;

- аналізуючи рівень загального податкового навантаження, можна сказати, що динаміка має стабільний характер, відбуваються зміни, але не суттєві” [31].

Для того, щоб зрозуміти слабкі сторони податкової політики України, доцільно проаналізувати позицію нашої держави у світових рейтингах, Наприклад, за показниками рейтингу Doing business України займає такі місця за різними критеріями [53]:

Таблиця 2.5

Рейтинг Doing business України у 2019 році

Показник	Позиція України
Легкість ведення бізнесу	70
Отримання кредитів	29
Захист інвесторів	81
Міжнародна торгівля	119
Забезпечення виконання контрактів	82
Оподаткування	43

*Джерело рейтинг Doing business України [40].

Як бачимо, ситуація досить невтішна і необхідно направити сили на підвищення всіх показників, у тому числі оподаткування. Для цього Міністерство фінансів України основними пріоритетами у забезпеченні формування та реалізації державної податкової політики визначено (відповідно до “Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки” [9]).

Згідно із опитуваннями Світового банку Enterprise “у 121 країні у більшості з них підприємства вважають першочерговим кроком зменшення

податкових ставок і часу податкового адміністрування. Дослідження показали, що високі темпи зростання податку на прибуток (корпоративного податку) негативно впливають на інвестування та кон'юнктуру підприємництва. Крім того, країни з високими податковими ставками мають великі неформальні сектора. І корпоративні податкові ставки можуть негативно корелювати з економічним зростанням. Інше дослідження показало, що збільшення на один процентний пункт ставки загальної суми податку спричиняє одночасно збільшення показника ухилення від сплати податку на три відсотки" [54]. Тим не менш податки істотно перевищують доходи держави, за рахунок яких уряди можуть фінансувати соціальні програми і провадити державне інвестування, сприяти економічному зростанню і розвитку правильного балансу бюджету.

Отже, необхідно знижувати податковий тягар, але процес цей має бути поступовим. Ривкове зменшення сукупного податкового навантаження стане причиною серйозних втрат поточних доходів, затруднить виконання державою своїх функцій, підірве основу для здійснення наступних податкових реформ. Тому, податковий тягар необхідно на 3 – 4 % щорічно, що дозволить економіці більш безболісно пройти тимчасове пристосування до нових умов і пропорцій розподілу суспільного продукту.

Таким чином, як видно з проведеного аналізу стану економіки України, кризові явища, які характерні зараз для економіки нашої держави, навпаки призводять до скорочення реальних та номінальних доходів населення і негативно відображаються на податковій політиці. Значна частина малого бізнесу вже припинила свою діяльність, стан середнього та великого значно знизив показники ділової активності через різкі коливання курсу валют, стрімкий ріст цін на ринку нашої країни, втрату ринків збуту, епідемію, нестабільною політичною ситуацією. Неважко спрогнозувати, що при продовженні таких процесів в економіці, країну чекає низка банкрутств чинних підприємств. Все це необхідно враховувати при формуванні податкової політики, щоб такі негативні зміни в економіці не мали наслідком зниження соціальної захищеності населення, поступового руйнування інфраструктуру, погіршення

якості життя громадян і, внаслідок значного розмаху цих явищ, подальшу дестабілізацію ситуації в країні.

Очевидно, що на фоні погіршення стану економічної ситуації необхідно максимально акумулювати всі ресурси та сформувати грамотну і ефективну податкову політику, яка допоможе підвищити загальний стан економіки країни.

2.2. Інституційні зміни податкової політики України

У цьому пункті для детального аналізу податкової політики пропонуємо розкрити інституційні зміни, що дозволить за допомогою динамічного методу проаналізувати її результативність та виявити слабкі сторони. Під час реформування економіки України відбувалась і відбувається досі зміна вже встановлених інституцій та створення нових інституційних форм. Формування ефективного інституціонального забезпечення реалізації податкової політики України, основними складовими якого є: інституціонально-правове, інституціонально-організаційне та інституціонально-кадрове забезпечення реалізації податкової політики.

Інституційними складовими податкової політики пропонуємо визначити наступні елементи:

- нормативно-правове забезпечення;
- органи, що здійснюють податкову політику;
- податки;
- методи організації, регулювання податкових відносин та управління ними, способи і порядок сплати податків.

Єфименко Т.І., у статті «Актуальні питання сучасних стратегій реформування податкових систем» визначає, що реформи оподаткування переважно пов'язані з підвищенням ефективності та спрощення фіскальних систем відповідно до відомих поліпшень В.Парето, коли в результаті управління змінами ніхто не програє, водночас кожен отримує позитивний результат [41, С. 9]. Узгодження цілей та завдань податкової політики в розрізі часової протяжності, інтересів суспільних верств з урахуванням динамічних

інституційних перетворень економіки зумовлюють постійні зміни податкової системи, що проявляються у частій зміні кількості податків, їх ставок, бази, податкових пільг, перегляду переліку і пропорцій розподілу загальнодержавних податків і зборів між державним та місцевими бюджетами.

Однією з проблем сучасного оподаткування є перманентність податкового законодавства. Постійні зміни ПКУ призводить до суперечливості податкових норм, порушення податкової дисципліни та частих помилок при обчисленні податків. Недарма, за статистикою 30 відсотків законопроектів, що розглядаються Верховною Радою України стосуються саме змін до ПКУ.

Щодо змін податків, податкової системи, варто зауважити, що вагомі зміни в інституційному механізмі оподаткування відбулися після прийняття 02.12. 2010 ПКУ. Їх аналіз здійснив, Гречко А.В. у роботі «Аналіз змін інституційного механізму оподаткування фізичних і юридичних осіб», лише коротко перерахуємо основні з них [42, С. 45]:

1. Поступове зниження ставки податку на прибуток до 18% у 2014 році та скасування 4-ох груп основних засобів для нарахування амортизації в податковому обліку і відсотків по кожній з них. З 1 січня 2013 року введення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Скасування ряду місцевих податків, зокрема податку з реклами, комунального податку тощо, що слугували основними наповнювачами місцевих бюджетів. застосування диференційованої ставки податку на доходи фізичних осіб (15% або 17%), що залежить від розміру отримуваної заробітної плати.

2. Зміна спрощена система оподаткування.

3. Проведена систематизація змін у податковій системі України у 2015 р. показала, що значні зусилля реформаторів спрямовано на суттєве скорочення кількості податків і зборів: з 22 до 11.

4. Деякі податки і збори, на перший погляд, скасовані, але вони лише трансформовані (фіксований сільськогосподарський податок) або включені до складу нового "великого" податку (рентна плата)

Згідно з аналізом стану податкової політики Payting Taxes 2020 “Центральна Азія та Східна Європа, до яких відноситься і Україна, найбільше реформ у цьому регіоні спостерігалось з 2004 року, час на виконання яких зменшився на 264 години. У 2018 році, хоча показник кількості платежів суттєво впав, на три виплати поліпшення в часі для виконання було мінімальним” [43, С.4].

Щоб проаналізувати кількісні зміни податкового законодавства необхідно звернутися до рис. 2.3.

З рис. 2.3. можемо дійти висновку, що за період існування Податкового кодексу практика щодо внесення змін до законодавства залишається досить стабільною. Наведена динаміка свідчить про збереження тенденції щодо нестабільності податкового законодавства. Проте законодавчий розлад знову набрав силу у 2020 році.

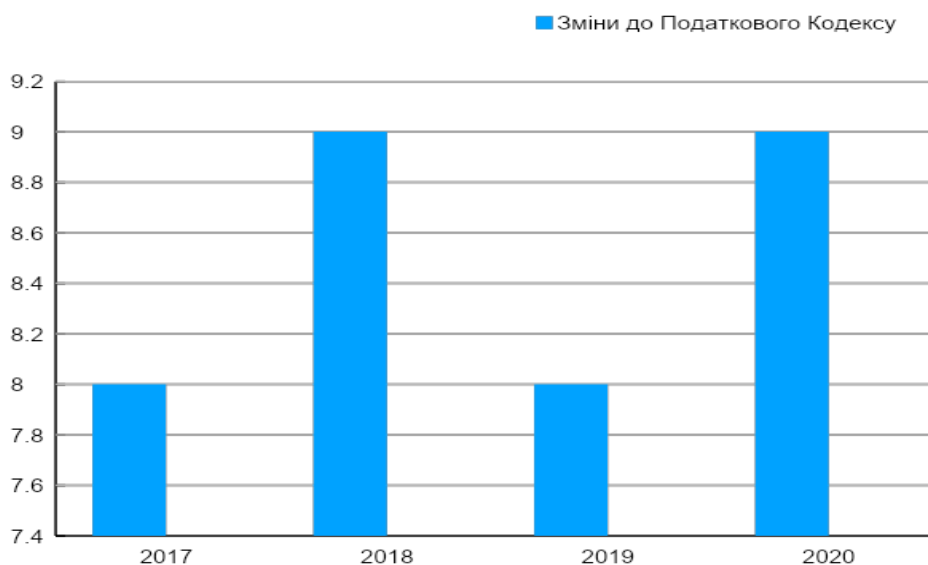


Рис. 2.3. Динаміка кількості змін Податкового кодексу України за період 2017-2020 рр.

*Джерело: розраховано автором на основі ПКУ [11].

Важливим питанням постає також діяльність органів, що формують і реалізують державну податкову політику, адже якими б не були досконалі наукові напрацювання та законодавча база, запорукою успішного проведення реформи податкової системи, залишається в руках виконавців. Серед інститутів

(організацій), які здійснюють реалізацію податкової політики можна виокремити такі органи влади – Міністерство фінансів України, Державну податкову службу України та її територіальні підрозділи.

Також, вагомий внесок у формування податкової політики належить Комітету Верховної Ради України з питань податкової та митної політики. Серед розробників законопроектів існує неформальне правило, що оперативні та важливіші законопроекти подаються саме через народних депутатів, що входять до складу певних комітетів.

Однією із особливостей української податкової політики є те, що часто ключову роль у її формуванні відіграють міжнародні організації, громадські формування, об'єднання платників податків. У зв'язку із зміною політики у розподілі обов'язків між центральними органами виконавчої влади, пов'язаною із протидією корупції, ДПС немає права законодавчої ініціативи у сфері формування податкової політики. Тепер це виключно компетенція Мінфіна, включаючи узагальнюючі податкові консультації. На наше переконання, нераціонально позбавляти орган, який безпосередньо адмініструє податки та збори, такої сфери відання, хоча провідну роль, однозначно має займати саме Мінфін. Неодноразову таку ж позицію висловлювали спеціалісти, сформувавши її на основі міжнародного досвіду. Тепер необхідно направити усі сили для забезпечення тісного взаємозв'язку між міністерством, що формує державну податкову політику, і податковою адміністрацією, з метою запобігання створенню різного роду колізій та прогалин, які існують на сьогодні.

Міфін визначив пріоритетними завданнями у забезпеченні формування державної податкової політики наступні тези: зростання результативності, послідовності та передбачуваності податкової системи; удосконалення якості та високопродуктивності управління податками; ефективне збирання ресурсів, потрібних для задоволення країною своїх потреб; дотримання рівноваги та справедливості податкової системи, гармонізація до законодавства ЄС; збільшення бази оподаткування.

Нагадаємо, що відповідно до “Постанови Кабінету Міністрів України від 18 грудня 2018 № 1200 “Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України” здійснюється реорганізація Державної фіскальної служби України та створено новостворені ДПС та ДМС, які стали окремими центральними органами виконавчої влади та є правонаступниками прав і обов’язків реорганізованої ДФС у відповідних сферах діяльності” [44].

Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 06 березня 2019 № 227 «Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України» “Державна податкова служба України (ДПС) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який реалізує державну податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування (далі - єдиний внесок)” [45].

Відповідно до вищезазначеної постанови основними завданнями ДПС є: “реалізація державної податкової політики, здійснення в межах повноважень, передбачених законом, контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів, державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, пального, державної політики з адміністрування єдиного внеску, державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), проведення розрахункових операцій, а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону” [45].

Кабмін постановою від 25 вересня 2019 р. № 846 розділив сервісну та правоохоронну функцію Державної податкової служби [46]. “У Державної податкової служби виключено функції з реалізації державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового

законодавства, законодавства з питань сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та з інших питань” [45].

29 липня 2020 набрали чинності зміни передбачені постановою Кабінету Міністрів України "Про внесення змін до Положення про Державну податкову службу України" від 27.07.2020 № 643, яким відкориговані норми постанови Кабінету Міністрів України від 06.03.2019 № 227 [47].

Основне завдання державних органів полягає в тому, щоб створити дієвий податковий механізм впливу на поведінку господарюючих суб'єктів. Сучасна податкова система – продукт тривалої еволюції, що не в останню чергу зумовлювалася діями об'єктивних чинників, які проявлялися в процесі трансформації ролі держави.

Вдосконалення вітчизняного інституційного середовища за найкращими європейськими зразками сприятиме підвищенню ефективності та модернізації механізмів податкового регулювання для стимулювання соціально-економічного зростання.

З підписання законопроекту 1210, який остаточно оформлено Законом № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей в податковому законодавстві» (далі - Закон), що набрав чинності 23 травня 2020 року. У травні 2020 року Президент України підписав закон законопроект №1210, яким вносяться чергові зміни до Податкового Кодексу [48].

Для податкових органів збільшили тривалість проведення планових та позапланових перевірок у середньому на один робочий тиждень.

Важливим позитивним моментом є збільшення рівня відповідальності за вчинення податкових проступків та деталізація процедури оскарження рішень органів ДПС.

Як закріплено у вищезгаданій постанові Кабінету Міністрів України у Також вдосконалює систему адміністрування податків та розширює можливості

онлайн-сервісів для платників можливість отримання документів від податкових органів виключно в електронному вигляді [48].

Разом з цим з урядом постали нові завдання:

- затвердити порядок норм, що регулюють сплату податків контрольованих нерезидентів;
- розробити та ініціювати перед Верховною Радою України законопроекти, що визначатимуть транспарентні та уточнені форми впровадження правил щодо заборон, створених для протидії ухиленню від оподаткування;
- посилити фінансову відповідальність за незначні податкові проступки;
- внести в порядку законодавчої ініціативи законопроект щодо одноразового декларування.

Як вірно зазначає Ільяшенко В.А. “що узгодження прав та обов’язків платників податків і повноважень фіскальних органів може відбуватися на умовах нерівності, ураховуючи хоча б те, що основним методом правового регулювання податкових відносин є імперативний, а однією зі сторін – владний суб’єкт. Однак це не є свідченням протистояння приватного та публічного інтересу, оскільки саме завдяки імперативним механізмам регулювання податкових відносин забезпечується максимальна реалізація приватноправових інтересів. Водночас, податкова політика держави допускає дискреційність повноважень фіскальних органів, що полягає у певній свободі їх у прийнятті того чи іншого рішення. При цьому у відносинах між платником податків та фіскальним органом діє презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону тлумачиться неоднозначно, спір завжди вирішується на користь платника податків” [49, С. 22].

Сприйняття обов’язку сплати податків та податкова поведінка індивіда загалом має глибинний та прихований психологічний аспект. Насипайко Є.С. встановив, що, “по-перше, перешкодою для сумлінної податкової поведінки є прояв ефекту доходу, який породжує будь-який податок. Адже індивід –

платник податків – періодично чи регулярно (з огляду на вид податку) усвідомлює факт втрати частини здобутих благ. Проте наявність податкового агента у сплаті податків дещо пом’якшує відчуття втрати у платника. Водночас у світі фахівці піддають критиці таку практику сплати прибуткових податків. Адже, вважають, що це суттєво шкодить свідомій поведінці та відповідальності платника податків” [52, С. 30].

Таким чином, інституційні зміни податкової політики нормативно-правове забезпечення; органи, що здійснюють податкову політику; податки; методи організації, регулювання податкових відносин та управління ними, способи і порядок сплати податків, незважаючи на постійне реформування, потребують подальшого удосконалення із попереднім детальним аналізом всіх проблем та глибинним підходом для уникнення всіх можливих негативних наслідків.

2.3. Оцінка податкових надходжень України за 2016-2020 роки

Оцінити податкову політику також можемо аналізуючи основні підсумки виконання бюджету за 2019 рік, із звіту Міністерства фінансів України: “утримання дефіциту державного бюджету в межах, встановленого законом граничного показника;

- виділення коштів на оборону та безпеку в обсязі 5,5 % ВВП;
- продовження реформування системи державних фінансів шляхом підвищення ефективності державних видатків бюджету;
- забезпечення подальшого зростання мінімального розміру заробітної плати, розміру прожиткового мінімуму та інших соціальних виплат та допомог;
- запровадження механізму надання пільг;
- покращення фінансування капітальних видатків бюджету (фактично 76,2 млрд грн, що на 9,1 % більше ніж у 2018 та 1,9 рази більше ніж у 2017)” [33].

Проаналізувавши економічну ситуацію України, інституційні зміни податкової політики упродовж останніх років та визначивши рівень податкове навантаження, можемо перейти до оцінки податкових надходжень України за 2016-2019 роки.

Чинна податкова система зазнає критики як з боку наукових кіл, так і з боку підприємців, політичних діячів, депутатів та пересічних громадян.

Якщо ж проаналізувати наявні реформи можна зробити висновок, що сучасна податкова політика України націлена на акумуляцію якнайбільшої кількості вільних коштів громадян, євроінтеграцію, введення діджиталізації та продовження політики лобізму інтересів певної групи людей. Політика, у тому числі і податкова, завжди залишається політикою, де головна мета - отримання влади, тому у роботі не можемо не згадати про вплив зовнішніх чинників та політичної волі певних осіб, який у свою чергу, є чи не найбільшим ступором для ефективної податкової політики України. Міжнародні інституції також не стоять осторонь і націлені здійснити вплив на податкову систему України таким чином, щоб змусити якнайбільшу кількість українців покинути країну, не витримуючи податкового тягаря, та поїхати до Європи у якості дешевої робочої сили. Це легко прослідковується у тих вимогах, що висуває ЄС до України для євроінтеграції у частині зміни податкового законодавства.

У науковій статті «Податкова політика України: проблеми та перспективи розвитку» Д.С. Насипайко, Є.С. Кузьмін, В.О.Буряк, вагомими проблемами податкової політики України “виділяють:

- надмірний податковий тиск на сумлінних платників податків, особливо у сфері трудомістких виробництв;
- нерівномірність податкового тягаря;
- часті і непередбачувані зміни податкового законодавства;
- невідповідність принципів формування й реалізації податкової політики України та країн ЄС тощо.

- зниження реального податкового навантаження у сполученні з безумовним забезпеченням необхідними фінансовими ресурсами бюджетів усіх рівнів;

- забезпечити максимально рівномірний розподіл податкового навантаження по податку на прибуток організацій шляхом вирівнювання податкової бази” [55, С.78].

Крисоватий А.І. та Луцик А.І. критерії встановлення ефективності податкових надходжень обґрунтовують тим, “що фіскальні принципи організації оподаткування зводяться до еластичності обкладання, що включає можливість автоматичної зміни залежно від фази економічного циклу, та достатності обкладання, що покриває суспільно необхідні видатки. Тому скористаємося такими показниками, як коефіцієнт збираності податків та коефіцієнт еластичності“ [22, С. 47].

Коефіцієнт збираності податків (КЗП) — характеризує тенденцію виконання плану зі збирання податкових надходжень:

$KЗП = P_{п} / (2.1) П_{п}$, де КЗП – коефіцієнт збираності податків

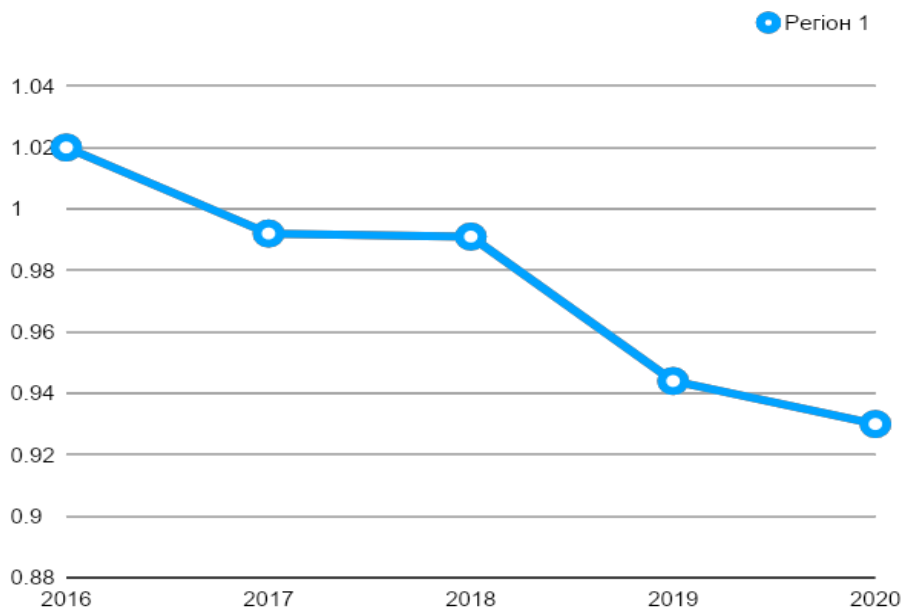


Рис. 2.4. Коефіцієнт збираності податків України за 2016-2020

*Джерело: розраховано автором за даними Державної служби статистики України [26].

Аналіз показав (рис. 2.4), що у 2016-2020 рр. коефіцієнт збираності податків за аналізований період коливається в межах від 1,02 (2016 р.) до 0,944. Отже, можна стверджувати, що простежується знижуюча тенденція, яка відображає негативні зрушення в адмініструванні податків. У 2019 році коефіцієнт збираності податкових надходжень різко знизився через невиконання планових показників за основними податками. Причини такого положення прослідковуються у спаді ділової активності, і як наслідок фінансової кризи.

Таблиця 2.6

**Податкові надходжень державного та місцевого бюджетів України за
2016-2019 роки, млн. грн**

Показники	2016 рік	2017 рік	2018 рік	2019 рік
податкові надходження державного бюджету	503879,4	627153,7	753815,6	799776,0
податкові надходження місцевих бюджетів	150965,1	201005,1	232535,9	270545,8

* Джерело: Державна служба статистики України [26].

Для здійснення детального аналізу щодо регулюючого впливу податків відповідно до рівня стягнення та для оцінки їх фіскального призначення, необхідно порівняти тенденції податкових надходжень державного та місцевих бюджетів (таблиця 2.8.).

Для оцінювання фіскальної дієвості податкової політики доцільно проаналізувати структуру податкових надходжень у доходах зведеного бюджету (рис. 2.5.).

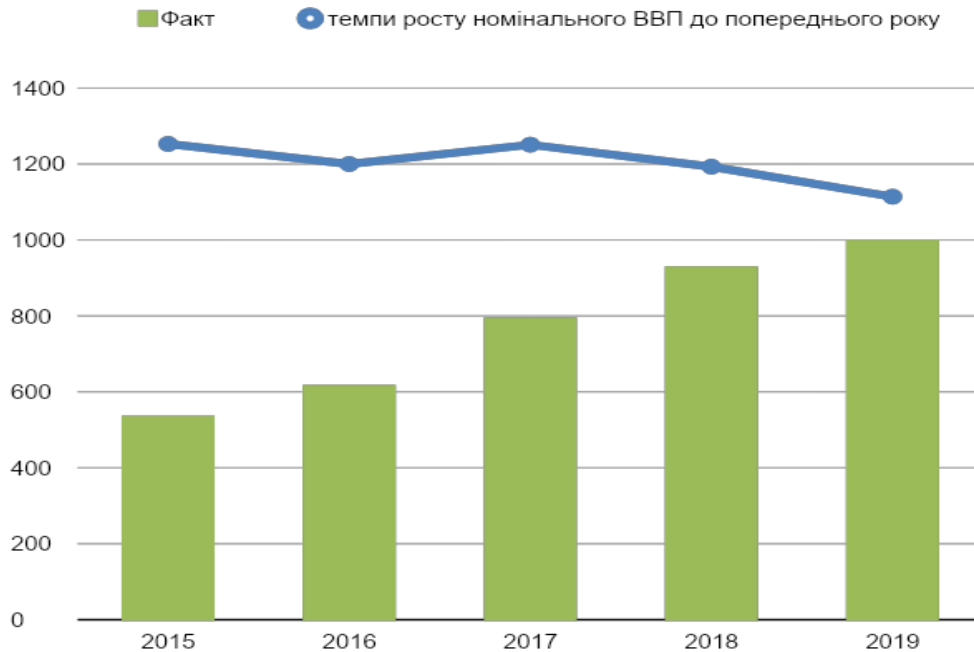


Рис. 2.5. Темпи росту номінального ВВП України 2015-2019 роках

*Джерело: розраховано автором за даними Державної служби статистики України [26].

Серед усіх податків, як видно з даних, наведених у Додатках Б, В, Д, Ж, значна роль у формуванні доходів Державного бюджету України належить податку на додану вартість, податку на прибуток підприємств, податку з доходів фізичних осіб, акцизному податку. Саме ці податки є базисом для формування доходів бюджету, окремо проаналізуємо основні з них.

Вагому частину у сумі податкових надходжень займає податок на додану вартість (далі - ПДВ). Це можна обґрунтувати легкістю сплати та потрапляння ПДВ до бюджету, адже як непрямий податок, він входить до ціни товару або роботи, послуги. Саме це робить його надійним джерелом наповнення доходів бюджету, незважаючи на постійні реформування податкової системи. Разом з цим, високий рівень непрямих податків, характеризує зміщення податкового навантаження на споживача, що певним чином дестимулює виробника. Коригування співвідношення рівня прямих і непрямих податків, є одним із інструментів податкової політики, на що необхідно звернути увагу при її

формуванні.

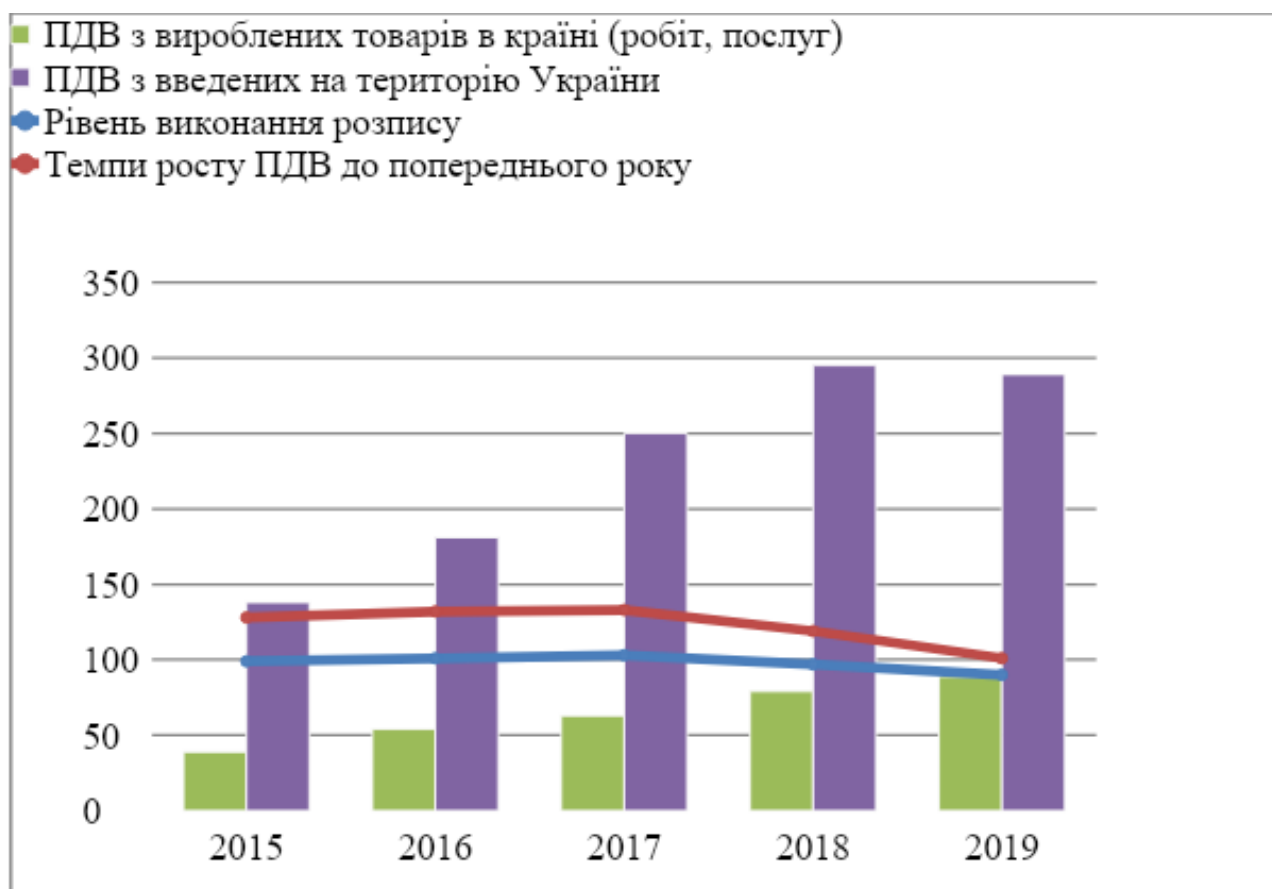


Рис. 2.6 Темпи росту ПДВ України до попереднього року за 2015-2019 роки

Джерело: розраховано автором за даними Державної служби статистики України [26].

Через призму ПДВ можемо оцінити також ефективність таких інструментів податкової політики України як податкові ставки. Згідно з ПКУ виділяють Стандартну ставку, яка становить 20%, знижені - 7% та ряд товарів, робіт (послуг), що не оподатковується ПДВ [11]. Саме диференціації податкових ставок для деяких груп дозволяє ефективніше управляти податками та справедливо встановлювати їх розмір. Знову ж таки звернемося до прикладу оподаткування товарів для боротьби з коронавірусом, які звільняються від сплати ПДВ, що дозволяє країні ефективніше та оперативніше протидіяти пандемії.

Наступним розглянемо податок на доходи фізичних осіб (далі - ПДФО), якому можна віддати другу позицію за значенням у структурі доходів бюджету. ПДФО в Україні завжди сприймався як стабільний відносно інших податок, та слід відмітити, що після децентралізації і він зазнав певних реформ у частині розподілу між рівнями бюджетної системи. Найбільшою проблемою стягнення ПДФО є тінізація доходів населення, так звана “виплата у конвертах”. Якщо ж говорити про інструментальний вплив ПДФО на податкову політику, комплексно аналізуючи таблиці та рисунки у розділі другому кваліфікаційної роботи, можемо зазначити, що коригування його співвідношення з податком на прибуток підприємств може істотно стимулювати зміну виробництва, прожитковий рівень громадян та стабілізувати індекс споживчих цін. Разом з цим, поява нових способів одержання доходів громадян змушує державні органи до пошуку альтернативних систем оподаткування, які частково розглянемо у третьому розділі.

Згідно з даними офіційного сайту Державної служби статистики, “близько 90 % податкових надходжень зі сплати ПДФО в Україні забезпечується 90 % платників податків, доходи яких на медіанному рівні шкали доходів або значно менше цього показника” [26]. Водночас, Горбей К. Д. та Цимбаленко Я.Ю. дослідили, “що у США 80% всіх податкових надходжень від сплати персонального прибуткового податку забезпечують менш як 20 % найбільш заможних громадян країни. В Індії після останньої податкової реформи лише 1 % найбагатших громадян цієї країни з 1,3 млрд осіб сплачує персональний прибутковий податок” [71]. Такий дисбаланс у системі оподаткування України загострює почуття несправедливості податкової системи, що призводить до збільшення ухилення від сплати податків та зниження податкової правосвідомості громадян.

Податок на прибуток підприємств також відіграє важливу роль у системі податків України, саме він покликаний стимулювати підприємницьку діяльність та покращувати ділову активність. Аналізуючи дані у Додатках Б, В,

Д, Ж, слід зауважити, що з 2015 року він поступово знижується і забезпечує в середньому 7-9 % доходів бюджету. Можемо віднести це до позитивних змін, адже високий рівень цього податку обтяжує діяльність суб'єктів господарювання та знижує їхні доходи, а його зниження впливає на необхідність стимулювання інвестиційної діяльності. Причинами цього явища можемо визначити наступні тенденції: модифікації обсягів валового прибутку; зменшення/збільшення платників податків; варіації податкової заборгованості цього податку; збільшення податкового навантаження.

Ще однією важливою проблемою є часта неспівставність між бухгалтерським та податковим обліком, що спричинено наявністю різних підходів до визначення структури та складу валових доходів і валових витрат. Це призводить до впливу на визначення його об'єкта оподаткування.

Плескав В. Л., провівши вибіркового аналізу діяльності 15 підприємств спиртової промисловості України, стверджує, що “фінансовий результат у 90 % випадках не збігається з оподатковуваним прибутком, оскільки у фінансовому і податковому законодавстві коригування доходів і витрат здійснюється за різними статтями, у різних випадках або в різні терміни” [57, С. 56].

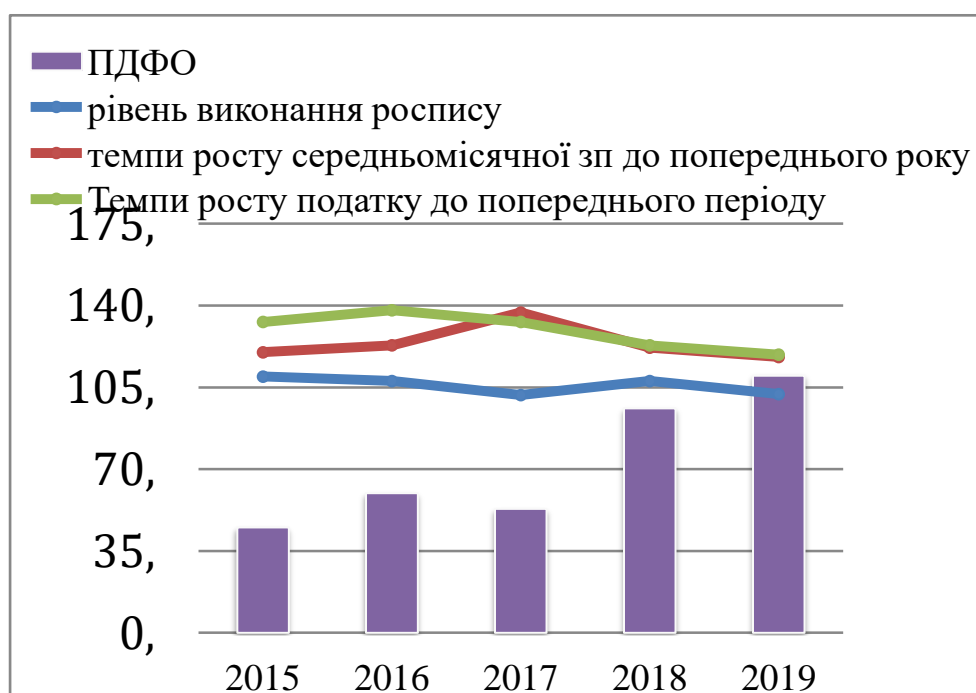


Рис 2.7 Темпи росту ПДФО України до попереднього року

*Джерело: розраховано автором за даними Державної служби статистики [26].

Таким чином, при плануванні податкової політики необхідно звернути увагу на порядок обчислення бази оподаткування податку на прибуток, використовуючи унормований спосіб фінансового обліку, що логічно призведе до зниження неточностей, які можуть бути на етапі розрахунку об'єкта оподаткування. Також, у розрізі удосконалення податку на прибуток, зважаючи на аналіз основних економічних показників у підпункті 2.1, необхідно звернути увагу на такий інструмент податкового регулювання як застосування альтернативних систем оподаткування.

Останнім, що не нівелює його значущість для системи оподаткування України, розглянемо акцизний податок. З даних відображених у Додатках Б, В, Д, Ж, можемо дійти висновку, що відсоток акцизного податку залишається на стабільних позиціях протягом досліджуваного часу. Лише незначне зростання помітне у 2018 році після збільшення списку підакцизних товарів, та зростання ставок податку. У 2019 році помітне зменшення ваги акцизного податку, хоча має місце підвищення акцизу на низку товарів.

З даних, зображених у рисунку 2.8, можна стверджувати, що податкова



Рис. 2.8 Структура акцизного податку України у 2015 -2019 роках

*Джерело: розраховано автором за даними Державного сайту статистики [26].

політика спрямована на посилення дієвості фіскального впливу на реальний сектор економіки, в той час, як саме регулюючий інструментарій є найбільш ефективним для економічного регулювання економіки. Зміцнюючи податкові важелі, органи державної влади вирішують лише одну проблему, що з'єднана з наповненням бюджетів, не розв'язуючи задачу повністю, тому стверджувати про ефективну регулюючу роль податкової політики на цьому етапі розвитку податкових реформ ще рано.

Ще одним дієвим інструментом регулювання податкової політики та стимулятором економіки є застосування податкових пільг. Ефективність їх використання можливе лише за умови, що вони не виконують компенсаторну роль, а стають елементом подолання певних економічних деформацій, що виникають в результаті негативних процесів у економіці, і призводять до раціонального та справедливого розподілу (перерозподілу) фінансових ресурсів.

Наголошуємо, що податкові пільги - це тимчасовий інструмент податкового регулювання, тому його використання впливає на зміну функціонування податкової системи, що необхідно враховувати при прогнозуванні податкової політики для запобігання похибки.

Аналізуючи останні якісні та кількісні тенденції змін до ПКУ у частині доповнення/виключення податкових пільг можемо говорити про дискусійність їх необхідності. Негативними явищами є збільшення змін у податковому законодавстві, що ускладнює адміністрування і знижує його ефективність та формує несправедливі умови для сплати податків між різними платниками.

Та ключовим негативним фактором є те, що податкові пільги призводять до втрат бюджету, на що першочергово необхідно звертати увагу при їх встановленні. На сьогодні, існує тенденція до зменшення кількості податкових пільг, які є втратами бюджету, зокрема з ПДВ (на 40,3%). Та, зазначене зменшення сталося в основному за рахунок пільг, які не призводять до втрат бюджету, у той час як пільги, які є втратами бюджету демонструють зростання. У 2019 році питома вага ПДВ становила 54%, на противагу 91% у

попередньому періоді. Це сталося у зв'язку зі змінами у спеціальному режимі оподаткування ПДВ, зокрема для сільськогосподарського сектору. Більш того з прийняттям змін до ПКУ на підставі “Закону № 909-VIII від 24.12.2015 держава збільшила податкове навантаження на галузь сільського господарства у цілому на 34,6 млрд грн” [11].

Тому потрібно, щоб податкові пільги не перетворювалися на втрати бюджету, а стали ефективним інструментом для здійснення регулюючого впливу на розвиток реального сектора економіки.

Отже, незважаючи на розпочаті реформи, податкова політика України недосконала і має проблеми, які потребують негайного вирішення.

У другому розділі визначено основні проблеми податкової політики:

- надмірний податковий тиск на сумлінних платників податків;
 - перманентні зміни податкового законодавства;
 - нераціональна гармонізація податкового законодавства до норм ЄС;
 - часті реформування органів, що реалізують державну політику у сфері оподаткування та їх неефективність
- низький рівень застосування електронних ресурсів, порівняно з розвинутими країнами світу;
 - низький рівень добровільного виконання податкового обов'язку і ухилення від сплати податків;
 - зниження реального податкового навантаження у сполученні з безумовним забезпеченням необхідними фінансовими ресурсами бюджетів усіх рівнів;
 - нерівномірний розподіл податкового навантаження по податку на прибуток організацій шляхом вирівнювання податкової бази;
 - не системність, негнучкість податкової політики.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ ДЛЯ СТАБІЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

3.1. Пропозиції стабілізації адміністрування податкової політики

Виходячи з аналізу особливостей економічної ситуації України та проблем податкової політики, визначених у другому розділі, антикризова податкова політика має бути спрямована на:

- створення обґрунтованої структури податкової системи;
- зменшення податкового навантаження на українських підприємців;
- збільшення попиту шляхом зниження податкового навантаження на споживача;
- виважена політика запровадження податкових пільг;
- створення сприятливих умов для збільшення рівня доходів платників податків;
- податкову підтримку розвитку малого підприємництва;
- податкове стимулювання інвестиційно-інноваційних процесів;
- цифровізація податкових документів та діджиталізація надання послуг.

Актуальним вектором розвитку є продовження співпраці з міжнародними фінансовими організаціями, що надає можливість виходу на зовнішні ринки капіталу, що позитивно вплине на податкову політику України, підвищить інвестиційну активність підприємств, що спричинить додаткові надходження до бюджету, що створить міцну базу для проведення економічних реформ.

Для вирішення проблем та вдосконалення регулюючого впливу податкової політики на реальний сектор економіки рекомендується:

- застосовувати пільгове оподаткування для стимулювання інвестицій у капітальні активи, що дозволить підвищити економічний потенціал капіталоемних галузей;

- запровадити податкові пільги для посилення стимулюючого ефекту інвестицій, які спрямовуються на реалізацію стандартів інноваційного характеру;

- здійснювати постійний контроль за діяльністю суб'єктів господарювання, які використовують систему пільгового оподаткування;

- підвищити соціальну і регулюючу ефективність податкових пільг шляхом обґрунтування доцільності їх надання та контролю використанням відповідно до їхнього призначення;

- розробити заходи щодо моніторингу податкових пільг для забезпечення швидкого регулювання, якщо останні спричиняють значні втрати бюджету.

Розробка податкової системи, яка б стимулювала виробництво, особливо в умовах грошово-кредитної та банківської систем, є складним процесом. Податкова система має стати засобом створення сприятливих умов для вітчизняних товаровиробників. При цьому слід враховувати, що від моменту запровадження нової податкової системи, яка б включала зниження податкового навантаження, до економічного зростання минає два-три роки. Прямі податки, які прямо залежать від обсягів доходів, є більш виправданими, ніж непрямі, які не залежать від обсягів доходів.

Постулати економічної теорії обґрунтовують і науково доводять, що довгострокове економічне зростання є неминучим. Основна причина синергетичного характеру зростання – об'єктивне бажання виробників максимізувати свої доходи, а споживачів – покращити свій добробут. Вітчизняні реалії практично довели, що у довгостроковому плані цих цілей не можна досягти шляхом перерозподілу національного доходу, що залишається на одному рівні, або зменшується. Тут потрібне зростання суспільного виробництва і нарощування приросту валового внутрішнього продукту як економічного базису зростання.

Першочерговим питанням, як було визначено у другому розділі магістерської роботи, є вдосконалення актів законодавства, що регулюють державну податкову політику. Вважаємо, що у процесі напрацювання рішень у

сфері податкової політики порушується принцип інституційної конгруентності формування і реалізації політики. Проблема полягає у тому, що у природному конфлікті інтересів між різними групами впливу, що формують політику, як зазначалося раніше, перевагу мають малі організовані групи, які більш ефективно нав'язують свою волю законодавцям. Цей лобізм інтересів у сфері податкової політики призводить до того, що ці групи в результаті таких рішень отримують значні вигоди, а решта платників податків, навпаки, отримує хоч і незначний за розміром, але надлишковий податковий тягар, який проявляється в несправедливому його розподілі та формує негативне ставлення платників.

На основі досвіду написання законопроектів, можемо зробити висновок про недосконалість, повільність, нерегульованість та несистемність даного процесу. Постійні поправки, у тому числі й на основі підзаконних актів, підривають основи стабільності податкової політики як вирішального чинника економічної стабілізації. Зазвичай, пропозиції про прийняття нормативно-правових актів виходять від осіб, які досить далекі від податкової політики і не можуть раціонально оцінити необхідність впровадження тих чи інших змін. Для удосконалення нормативно-правової бази податкової політики, необхідні якісні зміни всієї системи, та дане питання не входить до предмету написання магістерської роботи, тому не будемо детально зупинятися на цьому.

Овсійчук С., Фрасинюк С. “Позитиви та недоліки вступу України до ЄС”
Щодо контенту політики, то тут напрями його трансформації полягають у такому. У 2016 р. Україна розпочала процес підготовки до запровадження Плану дій BEPS, який передбачає 15 дій для усунення прогалін у міжнародному податковому регулюванні і розбіжностей у національному податковому законодавстві різних країн, які уможливають «приховування корпоративного прибутку та його штучне переміщення у низькоподаткові юрисдикції, де компанії не здійснюють економічної діяльності. З 1 січня 2017 р. наша держава приєдналася до Inclusive Framework on BEPS, програми розширеного співробітництва з питань імплементації плану протидії BEPS [58, С.99].

Дубовик О. та Ковальчук встановили, “що відкритість, прозорість і доступність міжнародних реєстрів активів, майна дозволяє запровадити оподаткування прибутків від капіталів на основі принципу резидентства, а не джерела походження. За таких обставин корпоративний прибутковий податок може стягуватися у джерела його виплати або взагалі може бути скасований” [59, С.180].

Аналізуючи інституційні зміни у другому розділі ми встановили, що однією із проблем є несистемність органів, що формують і реалізують державну податкову політику. Саме тому, пропонуємо, зважаючи на позитивний досвід зарубіжних країн та особливості податкової системи України, удосконалити наявну взаємодію даних інститутів.

Важливим є розмежування функцій відповідних органів, оскільки відповідно до законодавства Міністерство фінансів України - орган, що формує та реалізує державну політику, Державна податкова служба України - орган, що реалізує державну податкову політику. Незважаючи на те, що згідно з Законом України “Про центральні органи виконавчої влади України” міністерство - це центральний орган, що формує і реалізує державну політику політику, у науковій спільноті та на практиці ведуться дискусії щодо необхідності закріплення функції реалізації політики лише на інші органи виконавчої влади, для міністерства необхідно залишити лише компетенцію формування політики. Вважаємо такий підхід обґрунтованим та ефективним у майбутньому, зважаючи на те, що зосередженість органу лише на одній функції, запобігання їх дублювання, чітке розмежування компетенції однозначно підвищить ефективність даних інституцій.

Також вагомим є питання розширення прав податкової для виконання покладених на неї завдань. На виконання постанови Уряду № 537 від 19 червня 2019 року створюються нові територіальні органи ДПС в областях та у м. Києві, Офіс великих платників податків ДПС та Інформаційно-довідковий департамент ДПС [52].

Відповідно до даних, розміщених на офіційному сайті «Урядовий портал» наразі ДПС працює над практичним впровадженням проекту єдиної юридичної особи. Погоджуємося, що новий статус дозволить податковій службі функціонувати як єдиний механізм з єдиним центром прийняття рішень. Територіальні органи ДПС більше не матимуть окремого статусу юрособи, а будуть утворені як відокремлені підрозділи апарату ДПС [34]. Це дозволить покращити роботу на місцях та мінімізувати корупційні прояви, оскільки побудують нову систему прийняття рішень у розрізі функціонального підпорядкування та спрямування. Єдину юрособу впроваджують у два етапи. У рамках першого здійснили першочергові кроки щодо імплементації законодавчих норм. Так, ввели в дію функціональну структуру апарату ДПС, яка передбачає чіткий розподіл повноважень між структурними підрозділами служби з метою уникнення їх дублювання, та привели у відповідність структури територіальних органів.

Також необхідно забезпечили утворення 532 державних податкових інспекцій, внесли зміни до положення про ДПС та затвердили нові редакції положень про її територіальні органи тощо.

Під час реалізації другого етапу податкової реформи затвердять правові акти та організаційно-розпорядчі документи з питань функціонування ДПС у рамках єдиної юридичної особи. За інформацією пресслужби ДПС серед ТОП – 10 пріоритетів розвитку українського бізнесу виділи найважливіші інституційні зміни: зокрема, ліквідація податкової міліції та інших економічних підрозділів у правоохоронних органах, створення Єдиної аналітичної Служби фінансових розслідувань, заміна податку на прибуток підприємств податком на виведений капітал, зниження податкового навантаження на фонд оплати праці, лібералізація трудового законодавства тощо [34].

Гайдуцький П. проаналізував питання кадрової політики і встановив, “що складовою забезпечення реалізації податкової політики то варто зазначити, що кадрова політика Державної податкової служби до останнього часу демонструвала кадрові призначення на керівні посади в територіальних органах

та в центральному апараті, безкарність посадових осіб органів податкової служби, особливо за корупційні діяння та у випадках порушення прав платників податків, високий рівень плинності кадрів, низький рівень оплати праці та фаховий рівень кадрів, недосконалу систему навчання та підвищення кваліфікації кадрів, а також неефективну систему управління персоналом. Низькі заробітні плати, відсутність певних соціальних гарантій сприяють розвитку корупції та не дозволяють залучати до роботи в службі високофахових працівників з певним набором моральних та професійних якостей, які б відповідали певним етичним стандартам. Відтак на сьогодні особливо актуальними є проблеми підготовки, перепідготовки, підвищення кваліфікації кадрів, а також їх добору та розстановки. Також особливої актуальності зараз набула проблема роботи з резервом управлінських кадрів, особливо керівних” [60, С. 78].

Для більш наочної демонстрації відобразимо інституційні зміни, проблеми, які їх викликали та напрям реформ у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Інституційні зміни сучасної податкової системи України

Проблема	Напрямок інституційних змін	Індикатори реформи у 2021р.
Неефективність податкових перевірок	Підвищення професійного рівня аудиторів ДПС України, правильне застосування чинного податкового законодавства Підвищення ефективності роботи системи оцінки ризиків. Коректне обґрунтування донарахувань, що знизить відсоток оскарження рішень та дій органів у судовому порядку.	Рівень сплати донарахованих за результатами перевірок податків і зборів – 30 %. Частка погоджених платниками зобов’язань або підтверджених рішеннями апеляційної та судової інстанції – не менше 35 %. Збільшення частки виграних ДПС України спорів щодо донарахованих за результатами перевірок сум – 50 %

Продовження таблиці 2.6

Недостатня ефективність процедури апеляційного оскарження	Удосконалення процедур досудового вирішення спорів. Запровадження системи обліку результативності розгляду спорів. Збільшення ефективності моніторингу ефективності роботи підрозділів апеляційного оскарження	Частка судових рішень, які приймаються на користь ДПС України після проходження процедури апеляційного оскарження – не менше 50 %
Низький рівень оцінки ухилення від сплати податків	Створення на центральному рівні ДПС України окремого підрозділу ризик-менеджменту . Визначення системи критеріїв ідентифікації ризиків невиконання податкового законодавства для кожного виду податків і зборів. Широке впровадження ризик-орієнтованого підходу при здійсненні митного контролю	Скорочення часу оформлення митних декларацій, відносно яких не здійснюється огляд товарів: для імпорту – 75 хв., експорту – 30 хв., транзиту – 15 хв.
Податковий борг	Запровадження прозорого механізму роботи з платниками податків і зборів, які мають заборгованість	До 31.12.2021 – скорочення податкового боргу на 10 % відносно показника станом на 31.12.2020
Низький рівень сервісів з консультування платників податків	Запровадження системи якісної оцінки рівня задоволеності платників податків наданими органами ДПС України консультаціями	Частка вчасно та результативно розглянутих звернень у загальній кількості звернень платників податків на сервіс "Пульс" – 100 %
Недостатній рівень добровільного виконання податкового обов'язку	Забезпечення простоти та зрозумілості податкового законодавства. Спрощення податкової звітності. Покращання сприйняття платниками податків фіскальних органів	Частка своєчасно поданих та правильно заповнених податкових декларацій має збільшитись до 98 %

*Джерело: Розроблено автором

Також важливим питанням на порядку денному виникає створення органу досудового розслідування злочинів у сфері податкового законодавства. Пропонуємо, використати успішний досвід формування та функціонування

Національного антикорупційного бюро України, уникаючи помилок, які вже проявилися під час існування даного органу.

Таким чином, удосконалення чинної податкової системи має рухатися у напрямку вирішення зазначених проблем, зважаючи на інституційні зміни податкової політики, створюючи належну організаційну, адміністративну, теоретичну базу для її реалізації, ефективний механізм управління податками з використанням визначених інструментів податкової політики.

3.2. Перспективи застосування окремих методів податкового регулювання для стабілізації економіки України

Наступним елементом інституційних змін податкової політики у розділі другому магістерської роботи було визначено методика податкової політики.

Неважко переконатися, що реально здійснені заходи суттєво відрізнялися від тих, що здатні були забезпечити ефективність політики макроекономічної стабілізації. Основна концептуальна суперечність та практична складність вирішення проблеми вітчизняного реформування економічного базису суспільства полягає у невідповідності між жорсткою грошово-кредитною політикою НБУ та м'якими бюджетними обмеженнями. Уряд широко застосовував практику різноманітних пільг і дотацій за рахунок державного бюджету, а це, в свою чергу, призвело до неефективного перерозподілу акумульованих податкових надходжень і до їх постійного дефіциту [34].

На думку Полозенко Д.В. “якщо рівень податкових вилучень доходів економічних суб'єктів зростає, це зменшує їхні можливості і послаблює стимули до нарощування інвестицій, розширення виробництва, що пригнічує сукупну пропозицію та економічну активність. Якщо ж зростають витрати на фінансування державного споживання, то це веде до збільшення номінального національного доходу та сукупного платоспроможного попиту на ринках, що активізує їх кон'юнктуру і певною мірою сприяє розвитку виробництва. Проте, якщо державне споживання зростає високими темпами і тривалий час, то виробники не встигають відреагувати збільшенням товарної пропозиції, що

провокує зростання цін та інфляцію. Заходи податкової політики базуються на прямих, безеквівалентних вилученнях фінансових коштів у економічних суб'єктів. Тому стимулюючий вплив цих заходів на поведінку економічних суб'єктів вимагає досить обережного, добре виваженого їх застосування” [61, С.66].

На жаль, сьогодні політика податкової лібералізації без необхідних передумов реальної економічної свободи на ринках капіталів, грошей, товарів і послуг, робочої сили, повноцінної приватної власності ускладнює для більшості суб'єктів господарювання ведення ефективної господарської діяльності. Основною помилкою на етапі становлення незалежності вважається нереалізація «шокової політики» яка б зберегла високу ефективність регуляторного потенціалу податкової політики уряду.

Полозенко Д. В. визначає, що “неповне використання фіскально-регулюючого потенціалу податкової політики особливо чітко доводить практика формування бюджету. Бюджет, врешті-решт, є результатом компромісу між альтернативними поглядами на бажані масштаби і характер діяльності уряду. Як інструмент державного регулювання, він залежить від економічних умов і, у свою чергу, повинен впливати на ці умови. Тобто пріоритети і кількісні параметри податкової політики повинні формуватися на основі загальної економічної стратегії” [61, с. 68].

Трофімова Л. В. вказує, що “боротьба з інфляцією довгий час була самоціллю економічної політики, що не призводило до економічного зростання, оскільки поза увагою залишалися інші складові, які здатні були стимулювати таке зростання. Маневрування бюджетним балансом, зумовлювалося, головним чином, не потребами економіки, а необхідністю сплати державних боргів. Таким чином, можна констатувати те, що необхідно підвищити ефективність управління зобов'язаннями для того, шляхом запровадження механізму обсяги коштів, які спрямовуються на виконання боргів, були співставними з розмірами щорічного приросту ВВП” [62, С. 365].

У результаті це означає подальше звуження регулюючої ролі держави на противагу задекларованій стратегічній тезі, що політика економічного зростання може стати результативною лише за умови посилення дієздатності держави, ефективного виконання нею своїх функцій. На жаль, така позиція системного підходу не знаходить належного втілення при визначенні фіскальної політики.

Саме тому необхідно вдосконалювати наявні методи податкової політики та шукати нові, із переміщення провідної ролі держави та підвищенням саморегульованість даної системи.

Одним із ефективних методів податкової політики можна виокремити метод податкового планування.

І.Б. Атаманенко визначає “податкове планування (tax planning) — легальний шлях зменшення податкових зобов’язань, що ґрунтується на використанні можливостей, наданих податковим законодавством, шляхом корегування своєї господарської діяльності і методів ведення бухгалтерського обліку” [63, С. 78].

Одним із методів податкового удосконалення адміністрування є метод зміни (вибору) виду діяльності податкового суб’єкта. Він являє собою трансформацію видів господарювання на такі, що мають менших розмір оподаткування. Наприклад, це може бути зміна торгового підприємства на торгового агента або комісіонера, що працює за чийось дорученням з не своїм товаром за визначену винагороду. Іншим зразком може бути використання договору товарного кредиту, для того, щоб полегшити облік податків та зменшити розмір його сплати.

Вартим уваги є і метод заміни податкового суб’єкта або метод пільгового підприємства. Іванов Ю. Б. зазначає, що “його механізм передбачає перенесення об’єктів оподаткування або видів діяльності під пільговий режим оподаткування, пов’язаний з особливим податковим статусом деяких суб’єктів підприємницької діяльності” [3, С. 13]. До таких суб’єктів можемо віднести: суб’єкти малого підприємництва, які є платниками єдиного податку,

сільгоспвиробники, підприємства громадських організацій, інвалідів, літакобудування до 2025 року тощо.

Також, необхідно звернути увагу, що в умовах, коли державний бюджет України переобтяжений великою кількістю видатків, структура державних витрат повинна постійно удосконалюватися, а ключовим індикатором повинна бути співставність їх зі потребами суспільства. Досить помилковою є думка, що збільшення ставки податків призведе до підвищення діяльності та оптимальної побудови податкової політики. Результативнішим є раціоналізація витрат, що полягає у перерозподілі витрачання бюджетних коштів лише на ті види витрат, які неможливо або недоцільно проводити за рахунок інших джерел. Наслідком виваженої політики витрат буде і переорієнтація податків із винятково фіскального інструменту на інструмент активного регулювання економіки.

Андрущенко В.Л. “Податкова держава” вивів тезу, що “сприяння довгостроковому економічному зростанню і соціальному розвитку – важливе призначення податкової політики України. Реалізація цих завдань тісно пов'язана з визначенням того, яким чином податки впливають на перерозподілу обмежених народногосподарських ресурсів, як за рівнем, так і за спрямуванням. Цей аспект використання податків потребує особливої уваги, оскільки витікає із сутнісних ознак державного регулювання економіки в перехідних умовах. Відповідно до такої логіки критично важливо подальше вдосконалення стратегії та тактики податкової політики” [64, С.67].

При дослідженні ефективності та дієвості податкової політики доцільно, на нашу думку, враховувати науково-прагматичні аспекти, пов'язані із часовими лагами реалізації результатів стратегії та тактики такої політики. Проблеми часу для реалізації податкової політики доцільно розглядати у контексті певних лагів: лаг розпізнавання, адміністративний лаг, лаг функціонування.

Першим, визначимо лаг розпізнавання. За Іваном Ю. Б. “лаг розпізнавання – це час між початком спаду або економічного зростання і тим моментом коли усвідомлюють, що це справді відбувається. Дуже складно точно передбачити майбутню динаміку ділової активності. Хоча інструменти

прогнозування і дають інформацію щодо напрямку змін в економіці, економіка може 4 – 6 місяців перебувати у стані спаду, перш ніж цей факт виявиться у відповідних статистичних даних і буде усвідомлений”[3, С. 6].

Другим виділимо адміністративний лаг. Оскільки впровадження податкової політики займає значний час, необхідно розраховувати лаг між часом, коли виникла вимога застосування заходів податкової політики та часом, коли реалізуються відповідні дії. Демонстративним прикладом є ситуація, коли парламент так довго визначав тактику податкової політики, що економічна ситуація вже змінилася у протилежну сторону, тому вказані заходи уже стали не актуальні.

Третім виокремимо лаг функціонування. Це лаг між терміном, коли законодавчий орган приймає рішення про вжиття заходів фінансової політики, та часом, коли вони вплинуть на збільшення/зменшення бюджетних доходів та обсягів виробництва, рівень життя населення, чи рівень цін. Слушним є зауваження Іванова Ю. Б., що “хоча зміни податкових ставок можна запровадити швидко, державні інвестиційні видатки (спрямовані на збільшення зайнятості та виробництва – будівництво доріг тощо) вимагають тривалих періодів планування і ще триваліших періодів для самого виконання інвестиційних проектів” [3, С. 76]. Тому, розуміючи принцип дії лагу функціонування можемо зробити важливий для планування податкової політики висновок, що під час коротких (6-18 місяців) періодів рецесії коригування витрат є сумнівною.

Таким чином, використання зазначених лагів, дозволить підвищити функціонування податкової політики. Однозначно, різке зменшення податкового навантаження сприятиме зростанню вільних коштів у розпорядженні підприємств, та, з іншого боку, значно, щонайменше у короткостроковому плані, зменшить доходи бюджету, а відтак і можливості впливу держави на хід реформування економічної системи і суспільства в цілому.

Андрущенко В. Л. розраховував, що “часовий лаг з моменту зміни податкової політики до початку реального зростання доходів бюджету

становитиме до двох років. А зміни в темпах економічного зростання проявляються ще пізніше. Розрахунки, проведені по країнах ОЕСР за 35-річний період, показали, що скорочення податкового навантаження на 10 процентних пунктів приводить до зростання ВВП на 0,5 – 1 процентний пункт на рік. Наведені дані свідчать, що саме по собі зниження рівня податкових ставок не вестиме до збільшення бази оподаткування, достатньо значного, щоб компенсувати це зниження для бюджету” [64, С. 134]..

Можемо виділити такий метод як метод відтермінування податкового платежу (для підприємств), який ґрунтується на можливості переносити момент виникнення об’єкта оподаткування на подальший календарний період. Згідно з чинним законодавством термін сплати більшості податків тісно пов’язаний з моментом виникнення об’єкта оподаткування і календарним періодом.

Корецька С. О. дослідила, що “використовуючи елементи методу заміни і методу розділення, можна змінити термін сплати податку або його частини на подальший, що дасть змогу істотно заощадити оборотні кошти” [65, С. 56].

Забаренко Ю.О. “Сучасна практика застосування методів податкового планування” звертає увагу на такий метод прямого скорочення об’єкта оподаткування, який “має на меті зниження розміру об’єкта, який підлягає оподаткуванню, або заміну цього об’єкта іншим, оподатковуваним нижчим податком або неоподатковуваним податком взагалі. Об’єктом можуть бути як господарські операції, так і оподатковуване податками майно, причому скорочення не повинно мати негативного впливу на господарську діяльність підприємства” [66, С.89].

Метод делегування податків підприємству-сателіту. Цей метод передбачає передачу об’єкта оподаткування іншому суб’єкту підприємницької діяльності, пов’язаному з платником податків .

Вважаємо за доцільне, розглянути також метод ефекту витіснення. Суть метода полягає у тому, що стимулююча податкова політика веде до зменшення податкового навантаження та підвищує процентні ставки і зменшує

інвестиційні видатки. Це послаблює або взагалі ліквідує стимули податкової політики.

Метод застосування дискреційну податкову політику, вдаючись до збільшення державних видатків без збільшення податкового навантаження. Уряд виходить на ринок запозичень для фінансування дефіциту. Спричинене цим зростання попиту на гроші підвищує процентну ставку – ціну, що її платять за отримання грошей у позику. Оскільки інвестиційні видатки обернено пропорційні процентній ставці, частину інвестицій буде відкинуто або витіснено. Проте, вважаємо, що в умовах спаду стимули, створені збільшенням державних видатків без зміни тактики податкової політики, ймовірно поліпшать сподівання прибутковості фірм, які є важливим визначником інвестицій. Отже, інвестиційні видатки зовсім не повинні зменшуватися, а можуть навіть зростати – адже податкові зміни обов'язково повинні бути закладені у стратегію податкової політики [60].

Для побудови механізму податкового стимулювання підприємницької діяльності недосить застосування методів податкової оптимізації тільки на рівні суб'єкта господарювання. Слід використовувати моделі і методи оптимізації процесів оподаткування на державному рівні. Ефективна податкова політика держави залежить, перш за все, від наступних чинників:

1. Від бази оподаткування, яка визначається номенклатурою (структурою) існуючих податків, ступенем економічного розвитку в державі і кількістю пільг, що зменшують базу оподаткування. Чим ширша база даного податку, тим більшою може бути сила його впливу. Так зміна ставки ПДВ на 1% за інших рівних умов є сильнішою дією на економіку, ніж 1% - зміна ставки податку на прибуток.
2. Від рівня податкових ставок. При цьому слід враховувати, що не завжди збільшення (або зменшення) податкової ставки приводить до збільшення (зменшення) надходжень до бюджету. Реакція на подібну зміну залежить від еластичності бази даного податку до зміни ставки.

3. Від того, яким чином зміна ставки єдиного податку впливає на базу інших податків.

При аналізі ефекту витіснення Крисоватий А., Луцик А. дійшли висновку, що “стимулююча податкова політика шляхом зменшення податкового навантаження може збільшувати процентні ставки, зменшувати обсяг інвестицій і послаблювати практичну реалізацію податкової політики. Тепер з'ясуємо, який вплив рівень оподаткування чинитиме на чистий експорт” [22, с.37].

Таким чином, застосовуючи ефективні методи податкової політики можна вирішити ряд таких проблемних питань як: неефективність податкових перевірок, ухилення від сплати податків, покладення необґрунтованого податкового тягара, недостатню ефективність процедури апеляційного оскарження тощо за допомогою детального аналізу всіх чинників, Планово-індикативне й бюджетне планування використання новітніх методів делегування податків підприємству-сателіту та методу ефекту витіснення.

3.3. Основні напрямки вдосконалення податків та механізму податкового регулювання

Наступним елементом інституційних змін податкової політики у розділі другому магістерської роботи було визначено власне податки.

Важливим завданням податкової політики України, вирішення якого позитивно вплине на стабілізацію економіки України, є оптимізація податкового навантаження. Для цього потрібно знайти рівновагу між тягарем і вигодами оподаткування, між зобов'язанням та усвідомленим вибором сплати податків і зборів, забезпечивши баланс потреб і можливостей держави і промисловості. На основі аналізу у другому розділі магістерської роботи стану податкової політики України, можемо зробити висновок, що для досягнення цієї мети потрібно:

- знизити рівень податкового навантаження на суб'єктів господарювання, шляхом рівномірного зменшення податкових ставок та розширення баз їх оподаткування, збільшення кількості платників податків;
- удосконалення системи управління податками та зборів;
- забезпечити реалізацію всіх принципів податкової політики;
- помірне зниження і пропорційність розподілу податкового навантаження між платниками залежно від виду діяльності;
- підвищення рівня та якості податкового контролю; зменшення та ефективне використання податкових пільг, які дуже часто лобіюють інтереси зацікавлених осіб. Зниження загальної кількості податкових пільг та ретельна перевірка сприятимуть формуванню справедливої податкової системи;
- створення умов для залучення інвестиційних та інноваційних процесів у пріоритетних галузях економіки, що дозволить розширити масштаби виробництва та доходи суб'єктів господарювання. Зростання доходів призведе до збільшення ВВП і зменшення податкового навантаження.

За допомогою ефективного впровадження вищезазначених дій, можемо вивести значну частину економіки з «тіні», зменшити кількість злочинів у сфері оподаткування та активізувати підприємницьку діяльність, що стане підґрунтям для економічного розвитку країни.

На сьогодні країни ЄС дотримуються високого рівня стандартизації податкової політики, який задокументовано в «Acquis Communautaire». Цей документ зобов'язує абсолютно всіх країн-членів ЄС діяти відповідно до сукупності спільних прав та зобов'язань.

Для кращого податкового надходження до бюджету України держава повинна не збільшувати ставки податків, адже таким чином вона буде спонукати підприємців до ухилення від сплати податків. Держава повинна збільшити податкові пільги для суб'єктів господарювання, як наслідок це буде залучати українських підприємців до сплати податків. В нашій країні податкове

надходження до бюджету повинно залежати не від високих ставок податків, а від кількості осіб, які сплачують податки.

Таким чином, скорочення податкового навантаження може забезпечити підвищення ділової активності, що у свою чергу може сприяти зростанню обсягів податкових надходжень до бюджетів. Такі зміни виведуть економіку України з тіні, разом з цим створиться привабливий інвестиційний клімат для інвесторів, при якому не ми будемо чекати інвестицій, а іноземні інвестори пропонуватимуть кошти у вигляді вкладів у нашу економіку.

Також, доцільно запозичити досвід використання засобів податкової політики в зарубіжних країнах. У науковому посібнику «Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій» Іванов Ю.Б. за результатами аналізу податкової політики в антикризових програмах регулювання економіки 13 країн (США, Німеччина, Великобританія, Франція, Італія, Іспанія, Австралія, Грузія, Латвія, Литва Японія Китай Росія) визначив деякі загальні риси податкового регулювання, які можна застосувати і в Україні [3, С. 78].

По-перше, більшість досліджуваних країн віддають перевагу застосуванню засобів податкового стимулювання та підтримки, тобто в умовах кризи ставлять наголос на реалізації регулюючої функції податків. Виключення в цьому плані – Литва, яка в умовах кризи збільшує фіскальну складову оподаткування для фінансування бюджетних витрат, а також частково – Латвія та Іспанія, які поєднують заходи податкового стимулювання (підтримки) зі збільшенням бюджетних надходжень. Враховуючи, позитивний вибір більшості з вибірки країн, пропонуємо в Україні також використовувати засоби податкового стимулювання та підтримки.

Серед ефективних є заходи податкової підтримки можемо виділити:

- ліквідності підприємств реального сектору економіки (7 країн з 13) шляхом зменшення податкового навантаження протидії відмивання обігових коштів;

- податкової підтримки домогосподарств (7 країн з 13), серед яких переважають заходи щодо зменшення податкового навантаження на

малозабезпечені та соціально-уразливі групи фізичних осіб (збільшення сум стандартних та спеціальних податкових вирахувань) [63];

- стимулювання інвестиційної активності підприємств (7 країн з 13) переважно шляхом надання інвестиційних податкових кредитів та знижок;

- підтримки та стимулювання розвитку малого підприємництва (6 країн з 13).

Для України важливо стежити за тим, як трансформується оподаткування в інших європейських країнах, реагуючи на нові виклики соціально-економічного розвитку. Європейський досвід та історія податкових реформ, які мали позитивний і негативний характер, може бути дуже корисним із точки зору пошуку ефективних податкових інструментів покращення макроекономічної ситуації, збалансування державного бюджету та забезпечення соціальної стабільності в країні.

Наприклад, виходячи із аналізу зарубіжного досвіду, співвідношення обсягів надходжень податку на доходи фізичних осіб до валового внутрішнього продукту в країнах із розвинутою економікою становить близько 10%, причому в країнах, де функціонує прогресивна шкала оподаткування, частка податку на доходи фізичних осіб у ВВП є вищою, ніж у країнах, де функціонує пропорційна шкала оподаткування. За даними Index of Economic Freedom “у період 2010-2014 рр. середнє значення приведеного показника в Данії становить 25,6%, у Бельгії - 12,4%, в Італії - 11,7%, в Австрії - 9,8%, у Великобританії - 9,4%, у Франції - 9,3%, у Німеччині - 8,9%, у Португалії - 6,8%, у Польщі - 4,8%. Водночас для країн, де функціонує пропорційна ставка оподаткування, середнє значення показника становить: в Естонії - 6,5%, Угорщині - 6,4%, Чехії - 3,8%, Словаччині - 2,7% “ [67].

З огляду на зазначене, можна дійти висновку, що найвища фіскальна ефективність даного податку в країнах з високим рівнем валового внутрішнього продукту на душу населення. Згідно з дослідженнями Wales C. J., Wales C. P. Structures, processes and governance in tax policy-making: an initial report. Oxford University Centre for Business Taxation “у Данії даний показник, за даними

МВФ, становить 51 420 дол. США, Великобританії - 44 100, Австрії - 43 500, Німеччині - 41 260, Бельгії - 40 500, Франції - 37 700, Італії - 29 800, Португалії - 18 900, Польщі - 12 600 дол. США” [68].

Своєю чергою, пропонуємо в Україні використовувати пропорційну ставку податку на доходи громадян, серед якої виділити: базову, підвищену і знижену. Критеріями застосування певних видів ставок до визначеної категорії платників податків буде:

- потреби економіки у певних видах товарів, робіт та послуг з метою залучення працівників до необхідної для держави діяльності за допомогою зменшення ставки оподаткування для категорії населення, що зайняте суспільно корисною працею;
- розміри та структури виробничої сфери, культурні, психологічні та інших чинників;
- наявність/відсутність інвестування
- розмір доходів громадян, їх матеріальне становище, сімейний стан.

Наявність різних видів ставок податку (пропорційних, прогресивних і регресивних) дає можливість раціонально розподілити податковий тягар на платників податків, індивідуалізувати податки та створити достатньо гнучкий і оптимальний механізм управління податками. Диференціації податкових ставок для деяких категорій платників податку в окремих місцевостях, для окремих галузей і підприємств, дозволяє краще організувати сплату податків та справедливо встановити їх розмір, а скорочення ставок податків дозволить збільшити заощадження, які можуть бути інвестовані у виробництво.

Та необхідно враховувати те, що унаслідок просто зниження ставки податку значно знизяться доходи бюджетів, тому паралельно необхідно збільшувати базу оподаткування.

На нашу думку, прогресивну шкалу оподаткування можна запроваджувати виходячи з досвіду певних країн ЄС за досягнення показника ВВП на душу населення не менш як 8 000 дол. США, зниження тінізації оплати праці та

економіки загалом, а також відновлення довіри суспільства до держави в особі її інститутів.

Іванов Ю.Б., дослідив, що “специфікою світового антикризового регулювання є сполучення податкового стимулювання попиту з податковим стимулюванням пропозиції, причому заходи другої групи в більшості країн переважають. У більшості із проаналізованих програм антикризові податкові заходи тактичного характеру спрямовані на нейтралізацію негативних наслідків кризи” [3, С. 145].

Доцільно також вжити заходів для вдосконалення та спрощення системи адміністрування податків для підприємств, зменшення витрат часу та коштів суб'єктів підприємницької діяльності на ведення податкового обліку і звітності й сплату податків. Для виконання зазначеної мети можна здійснити наступні заходи:

- полегшити способи заповнення декларацій за основними податками і зборами;
- перейти до розрахунку об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств за допомогою метода редагування фінансового результату, визначеного національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;
- перевести більшість платників податків з податку на прибуток підприємств на е-декларування (за прикладом декларацій з ПДВ);
- сформувати інформаційно-аналітичний базу для обміну інформацією про елементи податкової системи;
- запустити оптимальний електронний документообіг між платниками та контролюючими органами;
- модернізувати наявну систему контролю, з переходом від ризик-орієнтованої на якісно-правосвідому, що полягає у зменшенні кількості перевірок, підвищенні правової культури сплати податків та збільшенні відповідальності за ухилення від невиконання податкових обов'язків;

- створити більш ґрунтовний перелік критеріїв оцінки результативності управління податками, що дасть змогу удосконалити систему адміністрування та поліпшити ставлення платників до обов'язку сплати податків;
- уніфікувати та синхронізувати подання звітності, яка подається до податкових органів та органів Пенсійного фонду України.

Наступним постає питання оподаткування доходів, отриманих від підприємництва, адже сучасні тенденції, пов'язані з трансформацією вільного капіталу його вартості в нові паперові, а згодом оцифровані форми, підносять це завдання на новий рівень. З огляду на це Г. Цукман пише, що “ми маємо переосмислити підходи до оподаткування корпорацій. Дивлячись у майбутнє при оподаткуванні прибутків ТНК, ми маємо застосовувати принцип консолідованого прибутку, на відміну від того, що в багатьох випадках використовується сьогодні, а саме за принципом країни походження (резидентства)”[69, с. 30]. Податок на консолідований прибуток корпорацій, на думку Цукмана, “дозволить збільшити податкові надходження від прибутків корпорацій на 20%. Він аргументує це тим, що в сучасному цифровому світі надзвичайно легко маніпулювати статистичними даними, здійснювати штучні операції, не пов'язані з господарською діяльністю. Це дозволяє приховувати об'єкт оподаткування” [69, С. 30].

Кашпур Л.М. визначає, “що Gig-економіка змінює форми і структуру зайнятості, ринку праці загалом. Вже в найближчій перспективі, як прогнозують спеціалісти, повна занятість буде змінюватися на часткову, а наймані працівники – на фрілансерів. Це означає, що дохід, який вони отримуватимуть за свої послуги, і податок з нього буде сплачуватися не у джерела доходу, а все більш поширеним стане деклараційний спосіб сплати податкових зобов'язань з персонального прибуткового податку” [83, С. 67].

На думку ж Нікітішина А. О. “у структурі доходів населення існує тенденція до зменшення питомої ваги трудових доходів найманих працівників. Люди все більше стають самозайнятими і вільними у виборі місця та часу роботи. Це, зрозуміло, буде мати вплив на динаміку об'єкта оподаткування і

податкові надходження. У зв'язку з розвитком цифрових технологій докорінні якісні зміни відбудуться у системі адміністрування податків. Україна не залишається осторонь від процесів запровадження нових технологій у систему адміністрування податків, адже лише протягом останніх декількох років у нашій практиці адміністрування податків та підтримки прийняття рішень у сфері податкової політики держави завдяки новим технологіям виникли абсолютно нові інструменти, що дозволяють вирішувати прикладні проблеми” [70, С. 90].

Дані висновки доцільно використати і при формуванні засад та напрямів податкової політики України, враховуючи специфіку нашої системи та вимоги сьогодення, адже цифрова революція ХХІ ст. зумовлює новий масштабний процес, який кардинальним чином змінює не лише практику оподаткування, а й сутність економічної діяльності, структуру економік країн світу, поняття ціни та вартості, феномен доходу і багатства, блага і капіталу.

Горобей К.Д. зазначає, що “хоча економічна наука не дає однозначного висновку щодо залежності між величиною податкових надходжень, обсягами державних видатків і темпами економічного зростання, проте чітко доведено, що насправді важливий не їх обсяг, а функціональна структура. За невеликим винятком, причини різноманітних витрат держави не можуть бути зведені до окремих «провалів» ринку, вони мають комплексну природу. Однак кожний вид бюджетних витрат має безпосереднє відношення або до ринку збуту, або до фонду накопичення чи фонду споживання. З погляду відтворення, цей вплив може бути позитивним або негативним. Ефективність податкової політики особливо залежить від уміння обґрунтувати оптимальну структуру політики видатків держави. Сьогодні за деякими видами витрат Україна близька або й навіть випереджає розвинені країни, однак рівень їх віддачі потребує суттєвого підвищення” [71, С. 89].

Діджиталізація – є одним з ключових тенденцій сьогодення і довгострокової перспективи, принаймні в економічному значенні цього поняття. Чекіна В.Д., посилаючись на дослідження одного із провідних науковців, навіть

не футурологів світу, а саме науковців, популяризатор науки М. Каку, зауважує, “що процес розвитку цифрових технологій, що описується законом Мура, уже змінив феномен економічної діяльності та багатства до невпізнанності, але ще більші трансформації нас чекають попереду. Оскільки податки є похідними від економіки та соціуму, важливо дослідити питання змін теорії і практики, елементів податків і процесу адміністрування в умовах застосування цифрових технологій, тобто в епоху діджиталізації” [72, с. 43-54].

Корецька С.О., визначає, що “діджиталізація трансформує багато аспектів нашого повсякденного життя, а також основи функціонування економіки та суспільства. Масштаби і швидкість змін, породжених цим процесом, актуалізують ряд викликів та проблем у сфері публічних фінансів загалом і податкової політики зокрема. Сучасні технології змінюють саму природу процесу формування політики завдяки виникненню інструментів абсолютно нового гатунку, які дозволяють формувати та підтримувати реалізацію політики” [65, С.90].

Для податкової політики це означає, що механізм її формування і реалізації має відповідати новим реаліям життя і вимогам конкурентного навколишнього середовища.

Але діджиталізація не лише надає нові інструменти адміністрування чи підтримки прийняття рішень, а й породжує певні виклики та проблеми. Найбільші з них існують у сфері міжнародного оподаткування і зумовлені такими чинниками:

- можливостями транснаціональних корпорацій використовувати розбіжності у правилах і процедурах між різними податковими юрисдикціями;
- використання нематеріальних активів, включаючи інтелектуальну власність;
- синергетичний ефект, породжений великими мережами і великими масивами даних.

Нікішин А. визначає, що “наявність цих факторів дозволяє багатьом компаніям вести агресивну політику у сфері сплати податків, значно

мінімізуючи свої податкові зобов'язання. Стурбованість цими тенденціями, які матеріалізуються у втратах податкових надходжень і, за оцінками експертів, призвели до втрат лише зі сплати корпоративного прибуткового податку у світі від 100 до 240 млрд дол. США, зумовили виникнення проекту BEPS країн OECD і G20. Долучення країни до нього накладає певні обмеження на зміст її податкової політики та є наочним прикладом того, що міжнародні норми і стандарти оподаткування слугують джерелом податкової політики для такої держави” [73, С. 89].

Тому варто знайти відповідь на питання: “Яким чином зниження оподаткування вплине на сукупну пропозицію?” Частина економістів – їх називають прихильниками економіки пропозиції – вважає, що зменшення рівня податків перемістить криву сукупної пропозиції вправо. Зниження податкового навантаження збільшить використовуваний дохід, що збільшує і заощадження домогосподарств. Аналогічно, зменшення рівня податків на бізнес.

Стефаненко М., звертає увагу, що “прихильники економіки пропозиції також вважають, що зниження податкових ставок не обов'язково зменшуватиме податкові надходження. Справді, нижчі податкові ставки, які спричиняють вагоме збільшення обсягу виробництва та доходів, можуть збільшити податкові надходження. Ця розширена база оподаткування може збільшити сумарні податкові надходження, навіть за нижчих податкових ставок. Багато економістів вважає, що зниження податкових ставок зменшить податкові надходження і збільшить бюджетний дефіцит, а прихильники економіки пропозиції стверджують: зниження податкових ставок можна організувати так, що воно збільшить податкові надходження і зменшить дефіцити” [81, С.90].

Гриценко А.А. встановив, що “більшість економістів скептично ставиться до впливу зниження податків на пропозицію, зокрема, з огляду на зниження у 1980-ті роки податків у США для стимулювання пропозиції. По-перше, ці фахівці стверджують, що сподівані позитивні впливи зниження податків на стимули до праці, заощадження, інвестування та ризику не такі вже й вагомими, як це вважають адепти економіки пропозиції. По-друге, будь-які переміщення.

Іншим прикладом невідповідності елементів і моделі податку новим реаліям є корпоративний прибутковий податок” [74, С. 56]. Мова іде про електронний кабінет платника податків, електронне адміністрування ПДВ, системи електронного адміністрування пального, які функціонують у повному обсязі та дозволяють зменшити трансакційні, часові, трудові витрати. Електронний кабінет платника значно полегшує технології взаємовідносин між платниками податків і контролюючими органами, знищуючи при цьому суб’єктивний чинник.

Соколовська А.М. зазначає, що “це було певною мірою побічним ефектом, оскільки проект був спрямований насамперед на боротьбу з корупцією, але не менш вагомим результатом, стало запровадження в Україні е-деклараций для чиновників, і цей досвід, на нашу думку, можна поступово поширити на всіх платників податків – фізичних осіб як інструмент протидії ухиленню від сплати податків” [75, С.102].

Далі – аерофотозйомка з дронів чи навіть із супутників у сільському господарстві чи, наприклад, при видобутку корисних копалин у відкритих кар’єрах, що допоможе визначити обсяги виробництва і, відповідно, навіть без звітних документів визначити об’єкти та базу оподаткування. Варто зазначити, що Державне космічне агентство України здійснює аерофотозйомку з супутників із застосуванням новітніх технологій на досить високому рівні, тому використання даних методів є реальною перспективою для держави.

Кількість та локацію викидів забруднюючих речовин, що є об’єктом оподаткування екологічного податку, теж є можливість відстежувати дистанційно за допомогою сучасних цифрових засобів. У транспортній галузі вже є всі можливості відстеження трафіка транспорту і товарів за технологіями геолокації об’єктів оподаткування [76, С. 69].

«Кешбек для покупця» у разі його провадження, вирішити проблему торгівлі контрафактною та, який дозволить, у контрабандною продукцією і, зрозуміло, запобігти ухиленню від сплати податків [77].

Ілляшенко В. А. дійшов висновку, що “основні ознаки і наслідки діджиталізації полягають у накопиченні великих масивів даних (big data), для аналізу яких використовується штучний інтелект, для прийняття рішень у різних сферах економічної і соціальної, урядової та законотворчої діяльності. Уже сьогодні людство накопичує стільки даних, скільки людський мозок не в змозі осягнути та обробити протягом усього життя. Для цього використовується штучний інтелект, що допомагає людині приймати зважені рішення. Можливості штучного інтелекту з використанням технологій data mining та аналізу великих даних дозволяють фактично онлайн оцінювати податкові розриви, визначати ризики, відстежувати поточні тенденції сплати податків, робити прогнози і коригувати бюджетні надходження” [49, С. 79].

Наголошуємо, що впроваджуючи ці зміни необхідно подбати і про якісне, професійне та грамотне кадрове забезпечення. Спеціалісти у галузі оподаткування зобов’язанні вміти застосовувати процедури data mining, аналізу великих масивів даних, антикризового управління, проєктного менеджменту, володіти творчим мисленням.

Людський фактор необхідно враховувати і у контексті правосвідомості платників податків. Пропонуємо, зосередити увагу держави саме на ідеологічному аспекті сплати податків. Для цього необхідно проводити на шкільних уроках, студентських лекціях, тренінгах, у засобах масової інформації висвітлювати тезу, що сплата податків не покарання, а подарунком собі у майбутньому вигляді різноманітних суспільно корисних послуг. Крім того, необхідно піднімати довіру платників до держави; та їх довіри до інших громадян – у тому, що вони також сумлінно сплачують податки.

**Зміни в економіці у зв'язку з розвитком смарт-промисловості та їх
наслідки для податкової сфери**

Зміни	Наслідки		Заходи, яких потрібно вжити для розв'язання проблем
	для економіки	для податкової сфери	
Цифровізація	Збільшення обсягів купівлі-продажу цифрових послуг і оцифрованих товарів	Зменшення сум надходжень податків на споживання традиційних (нецифрових) товарів та послуг	Запровадження податку на споживання цифрових товарів і послуг або розширення бази чинних податків на споживання
	Проблема захисту персональних і корпоративних даних	–	Уведення податку на збір та використання персональних даних для власників Big Data
	Зростання обсягів транснаціональних угод, пов'язаних із технологічним злиттям та поглинанням, а також доходів “без громадянства”	Розмивання (нівелювання) податкової бази при оподаткуванні прибутку* через укладання угод із громадянами інших країн без їх фізичної присутності в цих країнах	Узгодження національних правових норм із міжнародним податковим законодавством шляхом удосконалення чинних моделей трансфертного ціноутворення для цифрових товарів і послуг
Використання блокчейн-технологій	Прозорість операцій, вільний доступ до інформації про угоди	Можливість принципової зміни системи податкового адміністрування на основі автоматичного розрахунку податкових зобов'язань та їх списання з рахунків компаній	Розроблення плану дій, інструментів та методів щодо впровадження блокчейн-технологій для автоматизованого збору податків, уніфікації адміністрування податків і кадрового забезпечення
Роботизація, автоматизація, М2М	Зменшення кількості робочих місць низької кваліфікації в промисловості, брак STEM-спеціалістів, підвищення рівня безробіття	Необхідність компенсації для бюджету втрат соціальних податків, які нині сплачують зайняті у виробництві	Визначення доцільності й можливостей впровадження нових компенсаторних форм податків (податку на робіт, універсального базового дивіденду та ін.). Запровадження податкового кредиту на позики зі STEM

* Джерело: розроблено автором.

Згідно з результатами досліджень фахівців PwC, за рахунок оцифрування продуктів і послуг та розроблення нових пропозицій цифрових послуг промислові підприємства впродовж наступного п'ятиліття щорічно скорочуватимуть витрати на 3,6 % та збільшуватимуть доходи на 2,9 %. На перший погляд, із позицій оподаткування це непогано, адже зростання доходів примножує податкові надходження. Проте, як слушно зауважують фахівці фінського інноваційного фонду “Sitra”, цифрові товари зменшують базу оподаткування, причому в декількох напрямках: по-перше, вартість оцифрованих товарів нижча (наприклад, книг, аудіоальбомів); по-друге, розрахунок за цифрові товари й послуги може бути не грошовим, а, приміром, у формі бартеру (підписка на рекламу, розсилку матеріалів тощо); по-третє, оскільки оцифровані товари реалізуються через Інтернет (покупець з однієї країни, продавець – з іншої), виникають так звані доходи без громадянства, які дедалі менше підпадають під дію чинного податкового законодавства. Тому окремі країни, не покладаючись на зростаючі доходи від реалізації електронних товарів і послуг вітчизняних виробників, стали переглядати свої системи оподаткування на предмет їх адаптації до змін, що відбуваються у зв'язку з тотальною цифровізацією, котра відкриває широкий доступ іноземним ІТ-компаніям на їхні ринки [77].

Соколовська А. М. дослідила, що “після проведення судових розслідувань випадків ухилення від сплати податків такими цифровими гігантами, як “Amazon” і “Google”, та визнання їх невинними в Європейському Союзі було розпочато роботу із захисту національних податкових систем і мінімізації ризиків несплати податкових зобов'язань цифровими компаніями й платформами. Однією з пропозицій є запровадження специфічних податків (податку на платежі, здійснені за купівлю товарів і послуг через Інтернет, або податку з обороту від комерційної діяльності у всесвітній мережі) з метою запобігання уникненню цифровим бізнесом відповідальності” [75, С.90].

Тобто перспективним є імплементація до податкової системи подвійного прибуткового податку (dual-income tax). Вважаємо, що саме це забезпечить акумуляцію даних про всі надходження суб'єкта в одному реєстрі, що дозволить здійснювати ефективний контроль та запровадити єдину шкалу ставок для інвестиційних доходів (або так званий синтетичний податок на капітальні доходи).

З аналізу стану ПДВ у другому розділі, доцільно використовувати також нелінійні споживчі податки на товари, які є швидкопсувальними, не піддаються тривалому зберіганню і переміщенню на значні дистанції.

Також враховуючи визначені у другому розділі проблеми формування та стягнення ПДФО пропонуємо, запровадити єдину шкалу доходів персонального прибуткового податку, яка буде застосовуватися до всіх видів джерел надходжень фізичної особи (праці, капіталу, майна та інших активів) та використання маржинальної ставки персонального прибуткового податку, залежно від історії доходів платника податку, що забезпечить податкову справедливість.

Означення шкали доходів персонального прибуткового податку, повинно орієнтуватися на індивідуальні характеристики платника, таких як стать, вік, соціальний статус, стан здоров'я.

Все це знову наштовхує на необхідність пошуку нових методів адміністрування податкової політики та використання нових технологій. У науковій статті Кашпур Л.М., зазначає “якщо раніше технологію блокчейну пов'язували лише з фінансовою діяльністю, то в недалекому майбутньому вона може використовуватися в добувній, нафтопереробній і газовій промисловостях, розглядаються й інші проекти. Сьогодні блокчейн-консорціум уже діє для бавовняної промисловості. Таким чином, використання блокчейн-технології здатне принципово змінити систему розрахунків, що призведе до перегляду системи податкового адміністрування” [83. С.90].

За висновками експертів агентства “Bloomberg”, “використання цієї технології надасть податковим адміністраціям вільний доступ до операцій

підприємств, оскільки вона дає змогу одночасно й автоматично обчислити податкові зобов'язання, зняти кошти з банківських рахунків для сплати податків, а отже, усуває розрив між наданням звітності та сплатою податку. Таким чином, функції податкових органів можуть бути істотно скорочені, як і чисельність адміністративного персоналу податкових інспекцій; при цьому використання блокчейну для отримання даних з оподаткування знизить імовірність податкових суперечок і перевірок” [80].

Першими змінами можуть стати відмова від податкових декларацій та перехід до цифрових податкових рахунків, що дає змогу переглядати й оновлювати податкову інформацію, своєчасно отримувати новини та сплачувати податкові зобов'язання. Завдяки цьому суспільство матиме єдину, централізовану цифрову податкову систему-платформу, котра працюватиме в режимі реального часу. Кроки в окресленому напрямі зроблені вже багатьма країнами, що мають на меті створення найсучаснішої, найефективнішої податкової адміністрації, легкої в користуванні та зі спрощеним адмініструванням у форматі цифрового оподаткування.

В Україні наразі вивчається досвід запровадження блокчейну в державному управлінні: система децентралізованих онлайн-аукціонів дає можливість надавати в оренду державне майно, поступово вирішуються питання переходу на технологію розподіленого реєстру державних реєстрів і надання суспільних послуг. Тому цілком доречним є проведення досліджень щодо аналізу досвіду використання цих нових технологій, визначення як їх переваг, так і недоліків (уже сьогодні висловлюються побоювання стосовно використання відкритого вихідного коду, котрий доступний широкій громадськості та обмежує можливості патентування) [83, С.90].

Підсумовуючи вищевикладене, можемо надати такі пропозиції розвитку податкової політики для стабілізації економіки України:

- зменшення процесу лобіювання інтересів певних суб'єктів;
- удосконалення законодавства та системи органів, що формують, реалізують, контролюють податкову політику;

- підвищення ефективності механізмів вирішення податкових спорів;
- покращання механізмів зміни двосторонніх податкових договорів.
- зменшення податкового тягаря, ефективними методами;
- удосконалення правил для контрольованих іноземних компаній;
- підвищення конфіденційності сплати податків;
- подальше вдосконалення обмежень в розмиванні податкової бази;
- спрощення та цифровізація механізмів оподаткування.

ВИСНОВКИ

Податки, структура податкової системи, податкова політика, виходячи з потреб економіки України її населення, має у вітчизняних реаліях свої особливості інституціонального характеру, специфікацію інструментів податкової політики, політичної культури та менталітету платників податків.

Точкою відштовхування при аналізі податкової політики та вихідним положенням для складання пропозицій реформування необхідно обрати зміни у в усій системі державного регулювання, адже більшість модифікацій податкової політики відбувається на політичній арені, що суттєво ускладнює ефективність та результативність її використання для стабілізації економіки. Лише глобальні трансформації всіх елементів економічної системи дозволять провести ефективну, обґрунтовану та раціональну податкову політику.

Економіка України потребує якісно нових підходів до податкових форм вилучення частини виробленого платниками податків продукту, які максимально відповідатимуть вимогам ефективного розвитку ринкової економіки. Однозначно, податки є досить впливовим інструментом розвитку реального сектору економіки, тому нівелювання їхніх регуляторних можливостей може призвести до посилення податкового тягара, загострення соціальних розбіжностей, зниження ділової активності підприємців, що призведе до пагубних наслідків для держави. Саме тому, необхідно максимально відповідально, системно та продумано ставитися до формування та реалізації податкової політики, враховуючи всі можливі її результати та перспективи для країни.

Проведений у межах кваліфікаційної роботи аналіз дозволив сформулювати теоретичні висновки та практичні рекомендації.

У першому розділі розкрито актуальність теми та значення податкової політики у площині управління державою, проаналізовано джерела, які будуть використовуватися для написання роботи, встановлено основні методи дослідження вказаної теми. Визначено, що податкова політика - це комплекс

заходів та набір дій уповноважених органів щодо формування та реалізації управління у сфері оподаткування, метою якої є визначення і встановлення обґрунтованих елементів податків та оптимальних їх розмірів; запровадження результативних механізмів адміністрування податків; ефективне забезпечення виконання податкового обов'язку та запобігання ухиленню від сплати податків. Розкрито основні поняття з питань оподаткування та визначено методика, що буде застосовуватися у кваліфікаційній роботі для проведення подальшого аналізу.

Таким чином, методика аналізу податкової політики являє собою сукупність методів за допомогою яких можна розкрити її сутність, характеристику та встановити основні тенденції. У роботі будемо використовувати метод порівняльного аналізу, методу наукової абстракції, статистичний, індексний метод, графічний. Методами реалізації ефективної податкової політики можемо виділити оптимізація податкового тягаря, оцінка оцінювати шляхом використання певних критеріїв, прогнозування та планування. Для досягнення мети магістерської роботи проаналізуємо перерозподілу валового внутрішнього продукту через податкову систему; структурі податкових надходжень у розрізі податків на доходи і прибуток та податків на споживання, сучасний стан економіки України, основні показники ефективності податкової політики, структуру податкової політики за допомогою її інструментів.

У розділі другому загалом проаналізовано стан економіки України та встановлено, що податкову систему, її структуру, елементи податків потрібно розглядати насамперед саме як вторинне явище від економічного фундаменту держави, що здійснює також і зворотній вплив на економіку країни. Саме такі взаємозв'язок є критерієм істини щодо того, якою має бути податкова політика.

З проведеного аналізу стану економіки України, кризові явища, які характерні зараз для економіки нашої держави, призводять до скорочення реальних та номінальних доходів населення і негативно відображаються на податковій політиці. Значна частина малого бізнесу вже припинила свою

діяльність, стан середнього та великого значно знизив показники ділової активності через різкі коливання курсу валют, стрімкий ріст цін на ринку нашої країни, втрату ринків збуту, епідемію, нестабільною політичною ситуацією. Як результат, необхідно максимально акумулювати всі ресурси та сформувати грамотну і ефективну податкову політику, яка допоможе підвищити загальний стан економіки країни.

Доведено, що в умовах економічної кризи за відсутності інших дієвих методів стимулювання економіки, єдиним ефективним методом державного регулювання може бути відчутне зниження податків. Та у держави немає необхідних коштів для фіскальної лібералізації, адже країна потребує додаткового фінансування, що робить її залежною від зовнішніх чинників.

Запропоновано визначити інституційний механізм податкової політики, як сукупність таких елементів, як органи, що формують, реалізують податкову політику; законодавство, що регламентує податкову політику, власне податки та методи податкової політики.

Також встановлено, що однією з проблем неефективного податкового регулювання є негативна практика внесення частих змін до податкового законодавства. Це створює підстави для ухилення від сплати податки, та знижує якість податкового адміністрування. Розкрито питання реформування податкових органів та визначено основні недоліки їх функціонування.

Проаналізовано структуру податкових надходжень, їх обсяг та основні податкові інструментів у розрізі конкретних податків, ключові показники ефективності податкової політики: податкового тягаря; коефіцієнту збираності податків тощо. Розкрито основні із видів податків та їх вплив на економіку України у розрізі динаміки останніх п'яти років.

Визначено, що в 2016-2020 роках спостерігається підвищення ефективності пільгового оподаткування у провідних галузях реального сектора економіки, зокрема промисловості, будівництві, транспорті й зв'язку, у сфері фінансової та страхової діяльності. Проте значна кількість податкових пільг

призводить до необґрунтованих втрат бюджету та здійснює негативний вплив на розвиток економіки.

Встановлено, що причиною неефективності податкової політики є надзвичайно низька дисципліна сплати податків і податкових платежів та нерівномірний розподіл податкового навантаження між окремими групами й видами платників податків.

У третьому вивчено основні умови, за яких податкова політика стане максимально ефективною, реалізуючи всі свої функції та здійснюючи мінімальний вплив на суб'єктів оподаткування.

Виявлено, що при дослідженні ефективності та дієвості податкової політики доцільно, на нашу думку, враховувати науково-прагматичні аспекти, пов'язані із часовими латами реалізації результатів стратегії та тактики такої політики. Проблеми часу для практичної реалізації податкової політики доцільно розглядати через призму наступних лагів: лаг розпізнавання, адміністративний лаг, лаг функціонування.

Враховуючи те, що механізм формування і реалізації податкової політики має відповідати новим реаліям життя і вимогам конкурентного навколишнього середовища, розкрито перспективи податкової політики України та надано пропозиції для її модернізації та діджиталізації. Першими змінами можуть стати відмова від податкових декларацій та перехід до цифрових податкових рахунків, що дає змогу переглядати й оновлювати податкову інформацію, своєчасно отримувати новини та сплачувати податкові зобов'язання. У сфері податкової політики держави надзвичайно перспективним виглядає застосування мікросимуляційних моделей податків як ефективного аналітичного інструменту оцінювання фіскальних і регулятивних наслідків при зміні елементів податку,

Наголошується, що Gig-економіка змінює форми й структуру зайнятості, ринку праці загалом: з повної зайнятості на часткову, а найманих працівників – на фрілансерів; що призведе до зміни підходу їх оподаткування в найближчій перспективі.

Таким чином, в результаті дослідження ефективності податкової політики України, принципів побудови системи оподаткування, умов розвитку економіки, суспільства загалом дієвими заходами є:

- модернізація системи податкового управління податків та зборів, забезпечення її транспарентності та дієвості;
- поступове зменшення і пропорційність розподілу податкового навантаження між платниками залежно від встановлених критеріїв;
- покращення систем податкового контролю, що призведе до боротьби з ухиленню платників від сплати податкових платежів та тонізації доходів;
- зменшення та ефективне використання податкових пільг, які дуже часто лобіюють інтереси зацікавлених осіб, адже зниження загальної кількості податкових пільг та ретельна перевірка сприятимуть формуванню справедливої податкової системи;
- утворення умов для залучення інвестиційних та інноваційних процесів у пріоритетних галузях економіки, оскільки збільшення кількості інвестицій у господарську діяльність підприємств розширить масштаби їх діяльності та доходи суб'єктів господарювання. Зростання доходів призведе до збільшення ВВП і зменшення податкового навантаження.

Враховуючи вищезазначене, сучасна економічна ситуації та стан податкової політики України диктують необхідність принципової зміни орієнтирів податкової політики в Україні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Karl Rodbertus-Jagetzow. The Editors of Encyclopaedia Britannica URL <https://www.britannica.com/editor/The-Editors-of-Encyclopaedia-Britannica/4419>.
2. Дегтяр А. О. Гармонізація вітчизняного податкового законодавства до міжнародних стандартів як чинник прискорення євроінтеграційних процесів в Україні. *Державне будівництво*. 2018. № 2. С. 3–13.
3. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій : навч. посіб. / за ред. Іванова Ю. Б., Майбурова І. А. Харків : ВД «ІНЖЕК», 2010. 492 с.
4. Пасічний М. А. Податкова політика України в сучасних умовах. *Вісник ОНУ імені І.І. Мечникова*. 2016. Т. 21. №7 (49). С. 123-128.
5. О. С. Заклекта-Берестовенко, Податкова політика в системі економічної політики держави. *Ефективна економіка*. № 3. 2014. С. 17-30.
6. Пивоваров В.В., Климчук Ю.М., Математичні методи прогнозування корпоративної злочинності. *Право і сусп-во*. 2018. № 2, ч. 3. С. 160-166.
7. Рижикова Н. І. Податкова політика України в умовах гармонізації податкового законодавства до вимог європейських стандартів. *Вісник Харківського Національного національного технічного університету*. 2016. № 177. С. 137 - 145 URL: <https://www.google.com/url?> (дата звернення: 10.06.2020).
8. Швабій К.І., Іванов Ю.Б. Нагальні проблеми формування податкової політики держави в Україні. *Фінанси України*. 2017. № 5. С. 39–52.
9. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL:<https://www.minfin.gov.ua/> (дата звернення: 10.08.2020).
10. Юридичний словник-довідник НАН України, Ін-т держави і права ред. Ю. С. Шемшученко. К. : Femina, 1996. 696 с. URL: <https://leksika.com.ua/legal/> (дата звернення: 15.10.2020).
11. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI
Дата оновлення : 14.10.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 15.10.2020).
12. Юрій С. І. Бюджетна система України, 2000. 396 с.
13. Крисоватий А.І. Податкова політика України: концептуальні засади теорії та практики: автореф. дис.док. екон. наук. Тернопіль, 2006. 437 с.
14. Федосов В. М. Податкова система України. Либідь, 1994. 464 с.
15. Василик О. Д. Податкова система України, 2004. 478 с.

16. Іванов Ю.Б. Проблеми розвитку податкової політики та оподаткування:, 2007. 448 с.
17. Соколовська А.М. Фіскальна політика в Україні та її макроекономічні наслідки. Фінанси України. 2014. № 11. С. 17–32.
18. Данілов О. Д. Податкова система та шляхи її реформування: навч. посібн., 2001. 216 с.
19. Ісаншина Г. Ю. Податковий менеджмент, 2003. 260 с.
20. Швабій К. І. Податкова політика держави. Ще один великий компроміс. Ірпінь, 2018. С. 54-61. URL: http://ndi-fp.nusta.edu.ua/files/doc/2019_TAX_POLICY.pdf(дата звернення: 19.09.2020).
21. Свищук А. Методичні засади податкового регулювання. *Вісник КНТЕУ*. 2014. № 5 2014. С. 45-56.
22. Крисоватий А.І., Луцик А. І. Податкові аспекти соціального добробуту в Україні. *Податки і фіскальна політика*. № 2. 2016. URL: <http://sf.tneu.edu.ua/index.php/sf/article/view/935/943> (дата звернення: 19.08.2020).
23. Дегтярьова С. Роль податкового навантаження як особливого складника податкової політики України. *Підприємництво, господарство і право*. 2017. № 5. С. 104-107. URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pgip_2017_5_24 (дата звернення: 19.08.2020).
24. Саніна С.І. Оцінка рівня податкового навантаження в Україні. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент*. 2015. № 13. С. 211-216. URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_eim_2015_13_49 (дата звернення: 10.09.2020).
25. Барабаш Л.В, Копитна І.В. Сутність і характеристика податкового навантаження. *Університетські наукові записки*. 2015. № 56. С. 64-72
26. Офіційний сайт Державної статистики України: URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 15.10.2020).
27. Статистичний збірник: «Бюджет України 2019» підготовлено відділом статистики державних фінансів Департаменту державного бюджету Міністерства фінансів України URL:[https://mof.gov.ua/storage/files/2_Budget_of_Ukraine_2019_\(for_website\)%20\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/2_Budget_of_Ukraine_2019_(for_website)%20(1).pdf) КІІВ - 2020 (дата звернення: 17.07.2020).
28. Офіційний сайт Національного банку України: URL: <https://bank.gov.ua/> (дата звернення: 15.10.2020).
29. Кривицька О. Р., Климчук Ю. М. Методи подолання банкрутства підприємства. Сучасний стан та перспективи розвитку економіки, обліку,

- фінансів та права. зб. тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції 26 березня 2020 р. С. 23-25. 2020 м. Полтава.
30. Державна казначейська служба України [Електронний ресурс]. URL: <http://www.treasury.gov.ua>. (дата звернення: 10.06.2020)
31. Доходи : Бюджет України. Ціна держави URL: <http://cost.ua/budget/revenue/> (дата звернення: 19.08.2020).
32. Paying Taxes: The global picture. URL: <https://www.pwc.com/payingtaxes> (дата звернення: 15.10.2020).
33. Звіт про виконання державного бюджету Міністерство фінансів URL: https://mof.gov.ua/storage/files/Презентація%20Державний%20бюджет_2019.pdf (дата звернення: 10.06.2020).
34. Офіційний сайт “Урядовий портал” : URL <https://www.kmu.gov.ua/news/institucijna-reforma-dps-zdijsnyuyetsya-z-urahuvannyam-rekomendacij-ekspertiv-mvf> (дата звернення: 15.10.2020).
35. Кравцова, А. С. Податкова система та її вплив на економіку України. Статистика інструмент соціально-економічних досліджень: матер. конф. Одеса, ОНЕУ. С. 120 – 125.
36. Про схвалення основних прогнозних макропоказників економічного і соціального розвитку України на 2020 рік: постанова КМУ від 15.05.2019 № 555 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/555-2019-п#Text> (дата звернення: 15.10.2020).
37. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19): Закон України від 17.03.2020 [37],
38. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо додаткової підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19»): Закон України від 13.05.2020].
39. Про затвердження переліку товарів (у тому числі лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання): постанова КМУ від 20.03.2020 224 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/224-2020-п#Text> (дата звернення: 15.10.2020).
40. Соколовська А.М., Кошук Т.В. Податкова політика в Україні в контексті тенденції реформування оподаткування у країнах ЄС. *Фінанси України*. 2012. Вип. 1. URL: file:///C:/Users/ASUS/Downloads/Fu_2012_1_9%20.pdf. (дата звернення: 19.08.2020).

41. Єфименко Т. І. Актуальні питання сучасних стратегій реформування податкових систем Фінанси України. 2013. № 3. С. 7-26. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2013_3_3 (дата звернення: 12.08.2020).
42. Гречко А. В. Аналіз змін інституційного механізму оподаткування фізичних та юридичних осіб в Україні *Економічний вісник Національного технічного університету України "Київський політехнічний інститут"*. 2015. № 12. С. 29-37.
43. Payting Taxes 2020 URL: <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2020.html> (дата звернення: 12.08.2020).
44. Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України: постанова Кабінету Міністрів України від 18 грудня 2018 № 1200 (дата звернення: 15.10.2020).
45. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України: постанова Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 р. № 227 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-п#Text>(дата звернення: 12.08.2020).
46. Про внесення змін до деяких актів Кабінету Міністрів України: постанова Кабінету Міністрів України від 25 вересня 2019 р. № 846 р URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/846-2019-п#Text> (дата звернення: 12.08.2020).
47. Про внесення змін до Положення про Державну податкову службу України: постанова Кабінету Міністрів України від 27.07.2020 № 643 дата звернення: 12.08.2020).
48. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві: постанова Кабінету Міністрів України від 30 серпня 2019 № 1210(дата звернення: 15.10.2020).
49. Ільяшенко В. А. Податкова політика в системі регулювання соціально-економічного розвитку держави. *Економіка та держава*. 2013. №8. С. 22–24.
50. Насипайко Є.С., ас., В.О.Буряк, Податкова політика України: проблеми та перспективи розвитку. Наукові записки, №12, ч. I. 2011. С. 74 - 80. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/84825033.pdf> (дата звернення: 19.09.2020).
51. Третякова О. В. Вплив податкової політики на економічний стан та подальший розвиток країни *Науковий вісник Херсонського державного*. 2014. С. 147-149 [PDF](#)] irbis-nbuv.gov.ua] (дата звернення: 15.10.2020).

52. Офіційний сайт Міністерства економічного розвитку, сільського господарства та торгівлі : URL: <https://www.me.gov.ua> (дата звернення: 10.10.2020).
53. World Bank Group. Doing Business. Economy Rankings. URL : <http://www.doingbusiness.org/rankings> (дата звернення: 10.09.2020).
54. Офіційний сайт компанії Boston Consulting Group. URL: <https://www.bcg.com/> (дата звернення: 19.08.2020).
55. Насипайко Д.С., Кузьмін Є.С., Буряк В.О. Податкова політика України: проблеми та перспективи розвитку. *Наукові записки Кіровоградського національного технічного університету*, 2012. С. 80-83 URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/84825033.pdf> (дата звернення: 10.06.2020).
56. Про Державний бюджет на 2020 рік: Закон України від 14.11.2019 № 294-IX Дата оновлення: 14.10.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 15.10.2020).
57. Плєскач В. Л. Методологічні засади державного регулювання фінансово-економічного розвитку. *Фінанси України*. 2009. № 10. С. 27–35.
58. Овсїйчук С. Фрасинюк С. Позитиви та недоліки вступу України до Євросоюзу. Актуальні проблеми політології: Матеріали наукової конференції. Вінниця, 2017. 327 с.
59. Дубовик О., Ковальчук Т. Конвергенція механізмів оподаткування доданої вартості України та Євросоюзу. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2016. № 8 (240). С. 180-192.
60. Гайдучький П. Податкова реформа – виклик для України. URL: <https://dt.ua/macrolevel/podatкова-reforma-viklik-dlya-ukrayini-.html> (дата звернення: 19.08.2020).
61. Полозенко Д. В. Планово-індикативне й бюджетне планування в умовах ринку. *Фінанси України*. 2008. № 7. С. 65- 74.
62. Трофімова Л. В. Податкова політика і податкова система. *Форум права*. 2010. № 1. С. 364-370. : URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/FP_index.(дата звернення: 10.06.2020).
63. Атаманенко І.Б. Ефективність методів податкового планування. *Університет банківської справи НБУ*. 2010 URL: https://lukyanenko.at.ua/_id/4/408_.pdf(дата звернення: 15.10.2020).
64. Андрущенко В. Л., Тучак Т. В. Податкова держава. Київ: Алерта, 2016. 304 с.
65. Корецька С.О. Удосконалення методів податкового планування на підприємстві. *Агросвіт*. 2011 - [PDF] URL: irbis-nbuv.gov.ua (дата звернення: 15.10.2020).

66. Забаренко Ю.О. Сучасна практика застосування методів податкового планування в діяльності підприємств провідних країн світу в посткризовий період. Стратегія розвитку України, 2012 URL: [PDF] nau.edu.ua
67. Index of Economic Freedom: report. URL: <https://www.heritage.org/> (дата звернення: 19.08.2020).
68. Wales C. J., Wales C. P. Structures, processes and governance in tax policy-making: an initial report. Oxford University Centre for Business Taxation. 2012. 196 p. (дата звернення: 10.09.2020).
69. Zucman G. Hidden Wealth of Nations. The Scourge of Tax Havens. The University of Chicago Press, Ltd., London, 2015. P. 5.
70. Нікітішин А. О. Податкова політика стимулювання розвитку людського капіталу. Фінанси України. 2016. № 10. С. 113-127.
71. Горобей К. Д., Цимбаленко Я. Ю. Аналіз податкового навантаження в Україні та країнах ЄС. Національний технічний університет України «Київський політехнічний інститут імені Ігоря Сікорського» URL: 157499-343546-1-SM.pdf (дата звернення: 19.08.2020).
72. Чекіна В. Д. Смарт-промисловість і податки: точки дотику. Фінанси України. 2017. № 11. С. 89-109 URL: <https://www.google.com/url?sa=> (дата звернення: 10.06.2020).
73. Нікітішин Андрій, Індикатори інституційних змін у податковій системі України. 2017. № 1. С. 93–108. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vknteu_2017_1_9 (дата звернення: 15.10.2020).
74. Гриценко А. А. Інституційні трансформації соціально-економічної системи України: монографія, 2015. 344 с.: <http://ief.org.ua/docs/mg/262.pdf>
75. Соколовська А. М. Шляхи реформування податкової системи України. Фінанси України. 2014. № 12. С. 103–121.
76. Новицький В. Є. Податкове регулювання в системі інструментів соціально-економічного розвитку: питання методології. Фінанси України. 2007. № 10. С. 60–73.
77. Trends and Players in Tax Policy. Ed. by M. Lang, J. Owens et al. Amsterdam: IBFD. 2016. 747 с. (дата звернення: 19.09.2020).
78. Кемпбел Р. Макконелл, Стенлі Л. Брю. Аналітична економіка: Принципи, проблеми і політика. Макроекономіка. Частина 1. Львів, 1997. С. 187.
79. Третякова О.В. Економічний стан та подальший розвиток країни. Вплив податкової політики Науковий вісник Херсонського державного. 2014 URL: <https://www.google.com/url?sa=t&rct> (дата звернення: 10.06.2020).

80. Наукова стаття «Податкова політика та її регулюючий вплив на реальний сектор економіки» Шифр «Левеня» URL: <https://knute.edu.ua/file/NjY4NQ==/b8c2a635c60ce75fbd8470c8d84e13f2.pdf> (дата звернення: 04.10.2020).
81. Стефаненко М., Філенко А. Податкова політика: сучасний стан та перспективи динамічного розвитку, *Економічний аналіз : зб. наук. праць каф. екон. аналізу і статистики*. 2013. № 12, ч. 2. С. 325-328.
82. Mabry R., Ulbrich H. Introduction to economic principles. New York: McGraw – Hill Company, 1989. 160
83. Кашпур Л. М. Удосконалення податкової політики в умовах розвитку громадянського суспільства в Україні: дис. канд. екон. наук. Київ. 2016. 207 с.

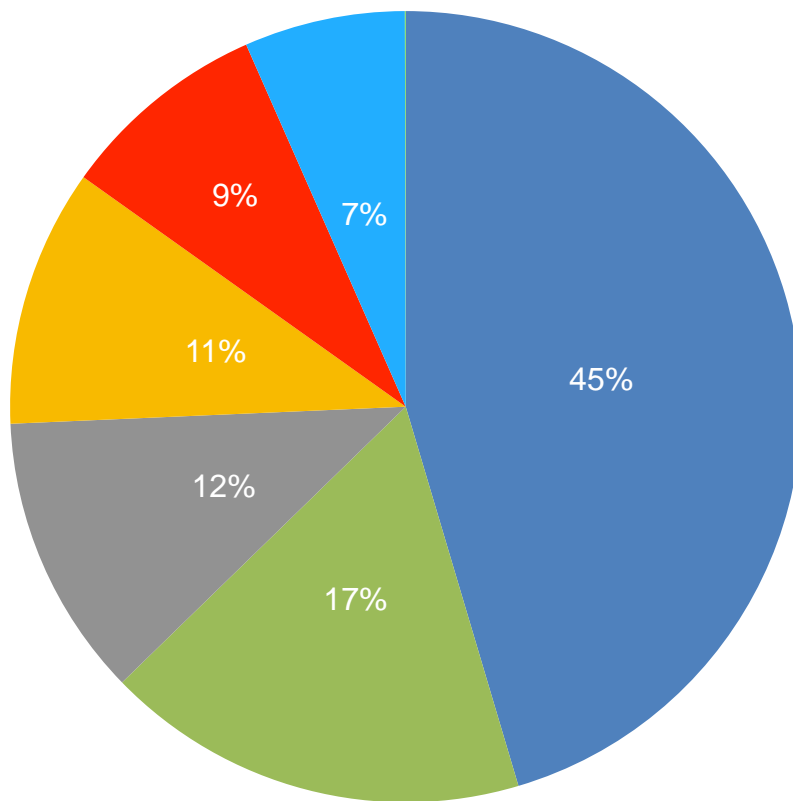
Додаток А
Прожитковий мінімум в Україні по соціальним та демографічним групам
з 2016 по 2020 рр. (грн.)

Період	Загальний показник	Діти до 6 років	Діти від 6 до 18 років	Працездатні особи	Особи, що втратили працездатність
з 01.01.2016 по 30.04.2016	1330	1167	1455	1378	1074
з 01.05.2016 по 30.11.2016	1399	1228	1531	1450	1130
з 01.12.2016 по 31.12.2016	1544	1355	1689	1600	1247
з 01.01.2017 по 30.04.2017	1544	1355	1689	1600	1247
з 01.05.2017 по 30.11.2017	1624	1426	1777	1684	1312
з 01.12.2017 по 31.12.2017	1700	1492	1860	1762	1373
з 01.01.2018 по 30.06.2018	1700	1492	1860	1762	1373
з 01.07.2018 по 30.11.2018	1777	1559	1944	1841	1435
з 01.12.2018 по 31.12.2018	1853	1626	2027	1921	1497
з 01.01.2019 по 30.06.2019	1853	1626	2027	1921	1497
з 01.07.2019 по 30.11.2019	1936	1699	2118	2007	1564
з 01.12.2019 по 31.12.2019	2027	1779	2218	2102	1638
з 01.01.2020 по 30.06.2020	2027	1779	2218	2102	1638
з 01.07.2020 по 30.11.2020	2118	1859	2318	2197	1712
з 01.12.2020	2189	1921	2395	2270	1769

*Джерело: Державна служба статистики України [26].

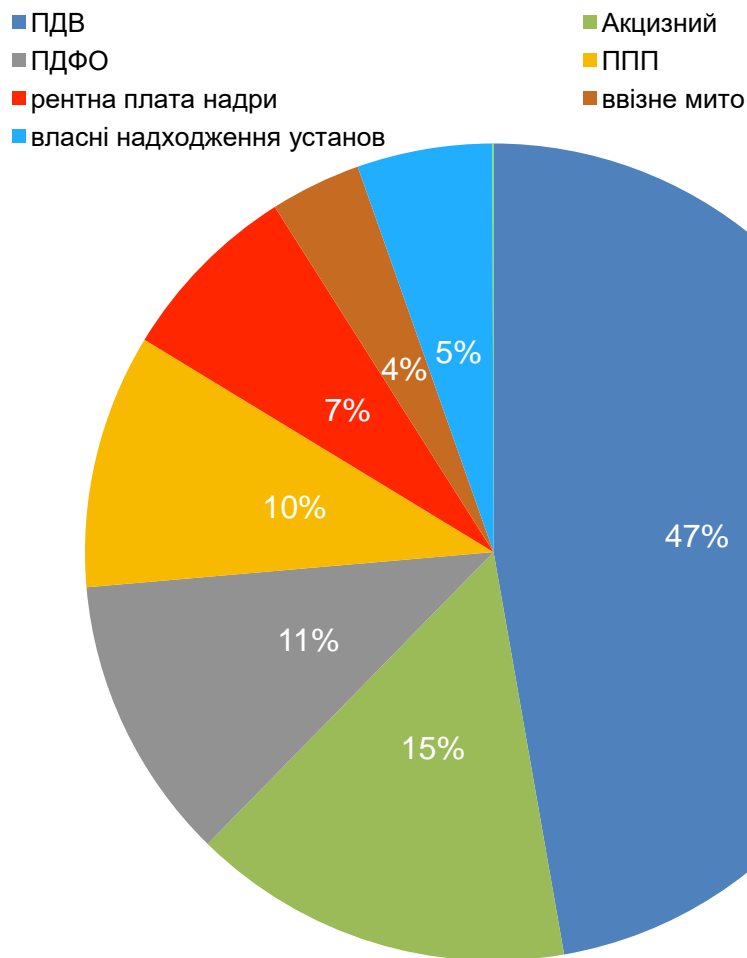
Додаток Б
Структура основних податкових надходжень у доходах зведеного бюджету
2016 року

■ ПДВ ■ Акцизний ■ ПДФО ■ ППП ■ рентна плата надри ■ власні надходження установ



*Джерело: розраховано автором за даними Міністерства фінансів України [9].

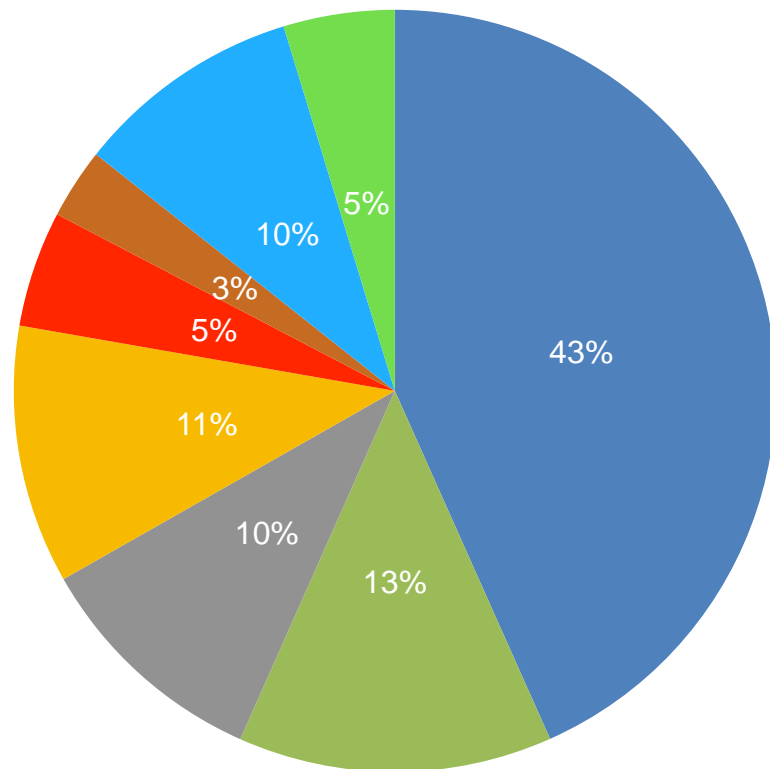
Додаток В
Структура основних податкових надходжень у доходах зведеного бюджету
2017 року



*Джерело: розраховано автором за даними Міністерства фінансів України [9].

Додаток Д
Структура основних податкових надходжень у доходах зведеного бюджету
2018 року

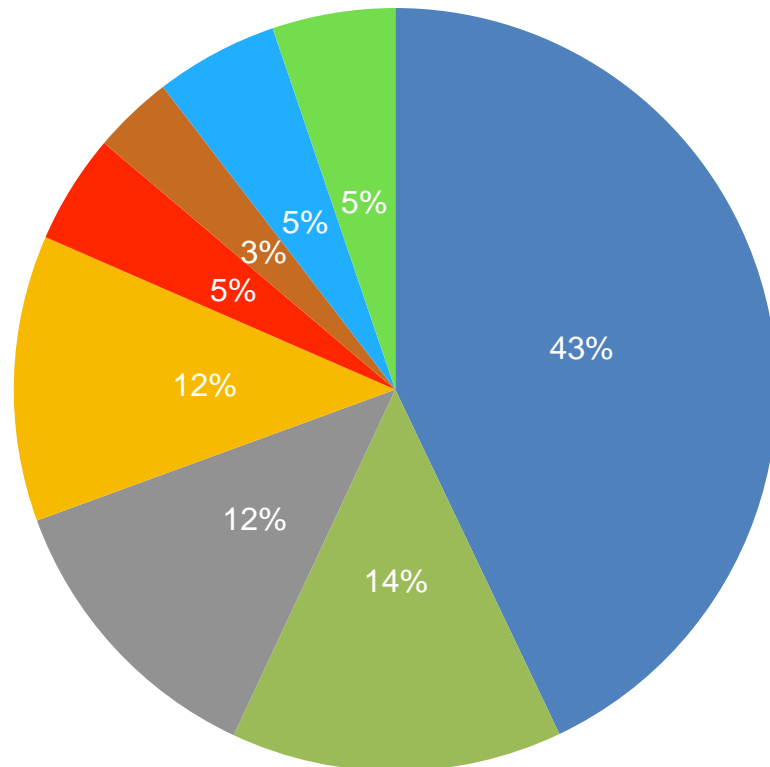
- ПДВ
- ПДФО
- рентна плата надри
- власні надходження установ
- Акцизний
- ППП
- ввізне мито



*Джерело: розраховано автором за даними Міністерства фінансів України [9].

Додаток Ж
Структура основних податкових надходжень у доходах зведеного бюджету
2019 року

- ПДВ
- ПДФО
- рентна плата надри
- власні надходження установ
- Акцизний
- ППП
- ввізне мито



*Джерело: розраховано автором за даними Міністерства фінансів України [9].