

НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ СТАТИСТИКИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

Фінансово-економічний факультет

Кафедра фінансів, банківської справи та страхування

Спеціальність 072 – «Фінанси, банківська справа та страхування»

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА

на тему:

«ВПЛИВ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА СОЦІАЛЬНО- ЕКОНОМІЧНИЙ РОЗВИТОК В УКРАЇНІ»

Кваліфікаційна робота бакалавра містить результати власних досліджень.
Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на
відповідне джерело.

Студент IV курсу групи _____ Бобяк Артем Андрійович
ФБСС 18.04

Науковий керівник _____ д.е.н., професор, Л.Є. Момотюк

Робота допущена до захисту _____ д.е.н., професор, Т.Г. Бондарук

Київ 2022

НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ СТАТИСТИКИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ
ФІНАНСО-ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ
КАФЕДРА ФІНАНСІВ, БАНКІВСЬКОЇ СПРАВИ ТА СТРАХУВАННЯ

Освітній ступінь – *бакалавр*

Галузь знань - *07 «Управління та адміністрування»*

Спеціальність – *072 «Фінанси, банківська справа та страхування»*

Освітньо-професійна програма – *«Фінанси, банківська справа та страхування»*

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри фінансів,
банківської справи та страхування
д.е.н., проф. Т.Г. Бондарук

« ____ » _____ 20 ____ р.

З А В Д А Н Н Я

на кваліфікаційну роботу
Бобяка Артема Андрійовича

1. Тема роботи «Вплив податкової політики на соціально-економічний розвиток в Україні», керівник роботи д.е.н., професор Момотюк Л.Є. затверджена наказом по Академії від «5» жовтня 2021 р. № 426.
2. Термін здачі студентом закінченої роботи 16 травня 2022 р.
3. Вихідні дані роботи законодавчі та нормативно-правові акти, орієнтовані на соціально-економічний розвиток країни, Інтернет-ресурси, довідкові, монографічні та періодичні публікації науковців.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які належить зробити):
 - 1) теоретико-методичні основи оптимізації структури податкової політики;
 - 2) аналіз структури податкової політики;
 - 3) удосконалення податкової політики.
5. Перелік графічного матеріалу: схеми, таблиці.
6. Дата видачі завдання 5 жовтня 2021 р.

Керівник _____ (підпис)

Завдання прийняв до виконання _____ (підпис)

Календарний план

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Відмітка про виконання*
1.	Затвердження теми і наукового керівника кваліфікаційної роботи бакалавра на засіданні кафедри	5.10.2021	Виконано
2.	Опрацювання першоджерел по темі роботи	18.11.2021	Виконано
3.	Розробка плану роботи, методики та інструментарію досліджень	01.12.2021	Виконано
4.	Проведення економічних досліджень та їх аналіз	21.12.2021	Виконано
5.	Написання вступу до роботи	11.01.2022	Виконано
6.	Написання першого розділу роботи	20.01.2022	Виконано
7.	Написання другого розділу роботи	22.02.2022	Виконано
8.	Написання третього розділу роботи	25.03.2022	Виконано
9.	Написання висновків та пропозицій, оформлення роботи	19.04.2022	Виконано
10.	Подача першого варіанту роботи на кафедру	24.04.2022	Виконано
11.	Доопрацювання роботи згідно з зауваженнями керівника	03.05.2022	Виконано
12.	Попередній захист роботи	16.05.2022	Виконано

Студент _____ Бобяк А.А.

Керівник роботи _____ д.е.н., проф. Момотюк Л.Є.

* - в графі примітка ставиться слово «виконано» або підпис наукового керівника

РЕФЕРАТ
кваліфікаційної роботи бакалавра
студента Національної академії статистики, обліку та аудиту

Бобяка Артема Андрійовича

Тема «Вплив податкової політики на соціально-економічний розвиток
в Україні»

Загальний обсяг роботи складає 82 сторінки, з них основного тексту – 63 сторінки. Містить 7 таблиць, 4 рисунки, 98 літературних джерел.

Актуальність теми дослідження. У сучасних умовах оподаткування є невід'ємною складовою розвитку суспільства. Поряд з фіскальною функцією податкам притаманна і регулююча функція, яка все більше впливає на вирішення соціально-економічних проблем. Це підтверджується практикою розвинутих країн, в яких податки є фінансовим інструментом підтримки населення. В економічній системі податки виступають матеріальною базою щодо податково-бюджетної політики і навіть інструментом регулювання соціально-економічних відносин країни.

За останнє десятиріччя податкова політика зазнала низки змін, у тому числі таких, які спрямовані на вирішення соціально-економічних завдань держави. Прийнято ряд законопроектів, які змінюють правила оподаткування, контролю та ведення діяльності для платників податків України. Деякі зміни до Податкового Кодексу України вже набули чинності, основні вступають в силу в 2022 році. Проте на сьогоднішній день головною проблемою оподаткування залишається яскраво виражена фіскальна спрямованість податкової політики та недооцінювання регулюючої функції податків, як важеля зниження соціального навантаження на державу. Вказане свідчить про *актуальність* дослідження впливу податкової політики на соціально-економічне зростання в Україні та практичну цінність таких наукових напрацювань для удосконалення вітчизняної практики застосування податкових інструментів державного регулювання для соціально-економічного розвитку.

Високо оцінюючи внесок вчених у розвиток теорії та практики державного регулювання соціальних процесів, слід зазначити відсутність єдиного цілісного підходу до дослідження податкового інструментарію соціальної підтримки та якісно нових завдань його розвитку у сучасних умовах. Усе це свідчить про необхідність дослідження напрямів розвитку податкового інструментарію у межах реалізації соціальної функції держави. Потребує переосмислення чинна нині концепція формування сучасної податкової політики України для посилення ефективної системи підтримки суб'єктів оподаткування з урахуванням узгодженості інтересів держави і суспільства.

Мета кваліфікаційної роботи. Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних засад сучасної податкової політики України та оцінка її впливу на соціально-економічний розвиток держави з розробкою пропозицій щодо розвитку податкового інструментарію для стимулювання соціально-економічного розвитку України.

Об'єкт кваліфікаційної роботи – податкова політика держави.

Предмет кваліфікаційної роботи – вплив податкової політики держави на соціально-економічний розвиток України.

Використані методи наукового дослідження. У кваліфікаційній роботі використано наступні методи наукового дослідження: системний підхід у визначенні сутності податкової політики, податкової системи та еволюції її розвитку; методи структурно-логічного аналізу і синтезу – для дослідження питань сучасних наукових економічних теорій і робіт вітчизняних і зарубіжних вчених. Для обробки економічної інформації застосовувалися табличний і графічний методи; описово-порівняльний метод для розкриття змісту основних понять та термінів дослідження.

У першому розділі досліджені теоретичні засади податкової політики орієнтованої на соціально-економічне зростання країни, здійснити порівняльну характеристику та механізм застосування податкових інструментів державного регулювання соціально-економічних процесів.

У другому розділі проаналізовано сучасний стан податкової політики як чинника соціально-економічного зростання в Україні.

У третьому розділі розкриті напрями удосконалення податкової політики, орієнтованої на соціально-економічне зростання України.

Практичне значення результатів дослідження. Пропозиції та рекомендації, надані в роботі, сприяють формуванню ефективної податкової політики для протидії кризовим явищам, підпорядкувати її реальним проблемам країни, використовувати зарубіжний досвід для удосконалення податкового інструментарію.

Ключові слова: податки, податкова політика, податкова система, податковий інструментарій, податкове регулювання.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ, ОРІЄНТОВАНОЇ НА СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ РОЗВИТОК КРАЇНИ.....	11
1.1. Економічна сутність, принципи та роль податкової політики у забезпеченні соціально-економічного розвитку країни.....	11
1.2. Еволюція сучасних підходів до формування податкової політики держави.....	21
1.3. Порівняльна характеристика та механізм застосування податкових інструментів державного регулювання соціально-економічних процесів.....	29
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СУЧАСНОГО СТАНУ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ЯК ЧИННИКА СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ В УКРАЇНІ.....	37
2.1. Оцінка впливу податкової політики України на соціально-економічний розвиток країни.....	37
2.2. Аналіз впливу державної податкової політики на розвиток суб'єктів малого та середнього підприємництва в Україні.....	41
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ, ОРІЄНТОВАНОЇ НА СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ РОЗВИТОК УКРАЇНИ.....	49
3.1. Імплементация світової практики використання податкових інструментів для стимулювання соціально-економічного розвитку в Україні.....	49
3.2. Напрямки посилення ефективності податкової політики України у регулюванні соціально-економічних процесів національної економіки.....	65
ВИСНОВКИ.....	69
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	72

ВСТУП

У сучасних умовах оподаткування є невід'ємною складовою розвитку суспільства. Поряд з фіскальною функцією податкам притаманна і регулююча функція, яка все більше впливає на вирішення соціально-економічних проблем. Це підтверджується практикою розвинутих країн, в яких податки є фінансовим інструментом підтримки населення. В економічній системі податки виступають матеріальною базою щодо податково-бюджетної політики і навіть інструментом регулювання соціально-економічних відносин країни.

За останнє десятиріччя податкова політика зазнала низки змін, у тому числі таких, які спрямовані на вирішення соціально-економічних завдань держави. Прийнято ряд законопроектів, які змінюють правила оподаткування, контролю та ведення діяльності для платників податків України. Деякі зміни до Податкового Кодексу України вже набули чинності, основні вступають в силу в 2022 році. Проте на сьогоднішній день головною проблемою оподаткування залишається яскраво виражена фіскальна спрямованість податкової політики та недооцінювання регулюючої функції податків, як важеля зниження соціального навантаження на державу. Вказане свідчить про *актуальність* дослідження впливу податкової політики на соціально-економічне зростання в Україні та практичну цінність таких наукових напрацювань для удосконалення вітчизняної практики застосування податкових інструментів державного регулювання для соціально-економічного розвитку.

Ступінь розробленості. Проблеми соціально-економічного розвитку держави за допомогою застосування податкових важелів впливу широко висвітлюються у сучасній фінансовій науці. У працях вітчизняних та зарубіжних вчених досліджуються теоретичні та практичні аспекти формування податкової політики, структура та механізми ефективної

податкової системи, єдність соціальної та податкової політики, формування ефективного інструментарію (В. Базилевич, О. Василик, Т. Єфименко, І. Лютий, А. Нікішин, В. Міщенко, О. Малецький, А. Соколовська, К. Швабій, К. Волес, К. та Д. Ромер, В. Танзі та інші).

Менш поширеними є дослідження, де аналізуються наслідки реформування окремих податків і єдиного соціального внеску. Практично відсутні системні дослідження результативності податкової політики, що проводилася в Україні на різних етапах її розвитку. Високо оцінюючи внесок вчених у розвиток теорії та практики державного регулювання соціальних процесів, слід зазначити відсутність єдиного цілісного підходу до дослідження податкового інструментарію соціальної підтримки та якісно нових завдань його розвитку у сучасних умовах. Усе це свідчить про необхідність дослідження напрямів розвитку податкового інструментарію у межах реалізації соціальної функції держави. Потребує переосмислення чинна нині концепція формування сучасної податкової політики України для посилення ефективної системи підтримки суб'єктів оподаткування з урахуванням узгодженості інтересів держави і суспільства.

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних засад сучасної податкової політики України та оцінка її впливу на соціально-економічний розвиток держави з розробкою пропозицій щодо розвитку податкового інструментарію для стимулювання соціально-економічного розвитку України.

Для досягнення зазначеної мети було поставлено й вирішено такі *завдання*:

- розкрити економічну сутність, принципи та роль податкової політики у забезпеченні соціально-економічного розвитку країни;
- дослідити еволюцію сучасних підходів до формування податкової політики держави;
- здійснити порівняльну характеристику та механізм застосування податкових інструментів державного регулювання соціально-економічних процесів;

- оцінити вплив податкової політики України на соціально-економічний розвиток країни;
- дослідити вплив державної податкової політики на розвиток суб'єктів малого та середнього підприємництва в Україні;
- обґрунтувати доцільність імплементації світової практики використання податкових інструментів для стимулювання соціально-економічного розвитку в Україні;
- запропонувати напрямки посилення ефективності податкової політики України у регулюванні соціально-економічних процесів національної економіки.

Об'єктом дослідження є податкова політика держави.

Предметом дослідження є вплив податкової політики держави на соціально-економічний розвиток України.

Методи дослідження. У кваліфікаційній роботі використано наступні методи наукового дослідження: системний підхід у визначенні сутності податкової політики, податкової системи та еволюції її розвитку; методи структурно-логічного аналізу і синтезу – для дослідження питань сучасних наукових економічних теорій і робіт вітчизняних і зарубіжних учених. Для обробки економічної інформації застосовувалися табличний і графічний методи; описово-порівняльний метод для розкриття змісту основних понять та термінів дослідження.

Практичне значення. Пропозиції та рекомендації, надані в роботі, сприяють формуванню ефективної податкової політики для протидії кризовим явищам, підпорядкувати її реальним проблемам країни, використовувати зарубіжний досвід для удосконалення податкового інструментарію.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Загальний обсяг роботи складає 82 сторінки. Робота містить 4 рисунки, 7 таблиць. Перелік використаних джерел налічує 98 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ, ОРІЄНТОВАНОЇ НА СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ РОЗВИТОК КРАЇНИ

1.1. Економічна сутність, принципи та роль податкової політики у забезпеченні соціально-економічного розвитку країни

Податкова політика (ПП) держави, з одного боку, є складовою економічної політики держави та її своєрідним відображенням, а з іншого – має відносно самостійне значення, оскільки від її результатів значною мірою залежить зміст та напрям змін економічної політики. Забезпечення реалізації цілей податкової політики залежить від ефективності податкового регулювання – складової процесу управління економікою. Трактуючи податкову політику у цьому контексті «має на увазі розгляд її як комплексу інструментів, способів та методів, спрямованих на створення ефективного механізму податкового регулювання соціально-економічного розвитку» [2, с. 8].

Податки є однією із найважливіших категорій ринкової економіки, виникнення яких зумовлено об'єктивними економічними та соціальними умовами розвитку суспільства та наявністю сукупності інтересів, задоволення яких можливе лише при наявності системи централізованого забезпечення суспільних потреб фінансовими ресурсами [25].

Податкові відносини характеризуються подвійним проявом, оскільки вони одночасно є економічними та правовими відносинами. Ю. В. Біляк відзначає, що правовий зміст податків переважає над їх економічної природою, однак підвищення фіскальних стягнень ведуть за собою зниження ділової активності, масове ухилення від сплати податків, соціальні конфлікти [3]. Держава при цьому отримує зворотній ефект, зокрема, підвищення рівня збору податків, призводить до різкого падіння податкових надходжень внаслідок звуження податкової бази. Подолання загроз розвитку такої

ситуації вимагає від уряду адекватної уваги до врахування інтересів зобов'язаних осіб. Економічний імператив, відображаючи пріоритет економічної обґрунтованості щодо рівня і характеру оподаткування передбачає, що держава повинна відстоювати суспільні інтереси, а податки слід розглядати, передусім, як розподільний інструмент, спосіб регулювання основ існування суспільства.

А. О. Нікітішин, стверджує, що зміст податкової політики держави й організація податкової системи великою мірою залежить від того, який із імперативів покладено у їх основу [31]. Історичний досвід свідчить про те за умов планово-адміністративної економіки гіпертрофовані інтереси держави сприяли формуванню розподільної системи фіскальної орієнтації. Становлення та розвиток ринкових відносин в Україні вимагало переосмислення ролі та завдань держави в управлінні економікою. В цих умовах різко зросло значення податків, які в числі інших заходів державного впливу забезпечують функціонування економічного механізму, впливаючи на розвиток економіки, соціально-культурного комплексу, стан міжнародних інтеграційних процесів і становлять основну частину доходів, мобілізованих до бюджетної системи [32].

Податкова політика – це сфера діяльності держави з розробки системних умов встановлення та порядку реалізації податкових відносин, що має на меті економічне забезпечення виконання державними структурами покладених на них суспільно значимих функцій [38]. Податкова політика відображає об'єктивні закономірності розвитку, відповідно до яких визначаються методи розподілу та перерозподілу національного доходу за допомогою податків. Основні завдання податкової політики можна сформулювати наступним чином [98]:

- встановлення рівноваги у процесі одночасної реалізації конкуруючих функцій податків;
- забезпечення такого рівня податкових надходжень до бюджетної системи, який був би достатнім для виконання видаткових зобов'язань держави;

- обмеження виникаючих диспропорцій у розподілі доходів;
- стимулювання реалізації суспільно-значимих цілей розвитку економіки та соціального середовища;
- нейтралізація ризиків, які негативно впливають на економічну безпеку держави.

Теорія податків виступаючи однією зі складових економіки, відіграє основну роль у розробці та прийнятті обґрунтованої економічної та соціальної політики держави. При цьому податковому інструментарію соціально-економічного розвитку країни не приділяють належної уваги, оскільки більшість фахівців у сфері оподаткування та політиків дотримуються точки зору, що основна функція податків фіскальна, спрямована на поповнення бюджету, кошти з якого в подальшому використовуються для фінансування соціальних видатків держави [38, 60, 84].

А. Вагнер, виступаючи одним із представників нової історичної школи, так само, як і представники кейнсіанської моделі, дотримувався ідеї втручання держави у процес розподілу, при цьому оподаткування, на його думку, має виконувати не лише фіскальну функцію, а й розподільчу – за рахунок зменшення ступеня нерівності доходів населення [98]. Вагнер був прихильником прогресивної системи оподаткування з високими ставками для досягнення зазначених цілей податкової політики.

Відповідно до теорії А. Ісаєва, в податковій політиці виділяється принцип забезпечення загального блага, коли держава зобов'язана підтримувати менш економічно забезпечені верстви населення. При цьому виділяються як позитивні, і негативні сторони реалізованих державних заходів на вирішення поставленої соціальної задачі. До позитивних сторін належать установи, які здійснюють соціальну роботу, закони, що полегшують суспільне становище незахищених верств населення, до негативних – всі фінансові пільги (зокрема податкові пільги), які надаються державою. Суть ідеї теорії А. Ісаєва полягає в тому, що у випадку коли у громадянина немає постійного джерела доходу, він не має жодного майна, то

для такого одержувача державної підтримки принцип пощади застосовується у ширших масштабах. І, навпаки, чим більш забезпечений громадянин, тим більше він зобов'язаний державі, оскільки саме за допомогою останньої він зміг досягти високого рівня доходів. Такий підхід до теорії оподаткування характеризується прогресивністю оподаткування [15].

Податкова політика соціальної держави проявляється в соціальній спрямованості оподаткування (соціально спрямованих податкових пільгах, знижених ставках податку на соціально значимі товари, спеціальні податкові режими). Останнім часом актуальними є питання соціальної підтримки населення у вигляді податкового інструментарію через регулюючу функцію податків. Існують різні точки зору та наукові обґрунтування щодо кількісного та якісного змісту функцій податків, які реалізуються через податкову політику [36; 41; 45; 62]. І. Я. Олендер виділяють окремо соціальну функцію податку. Під соціальною функцією податку вони розуміють забезпечення рівноваги у суспільстві за допомогою зміни співвідношення рівнів доходів окремих груп населення з метою зниження соціальної нерівності [34]. М. Г. Волощук виділяє соціальну сутність податку [62], оскільки податки є відображенням суспільних відносин між державою та іншими соціальними суб'єктами щодо питань розподілу суспільних благ [45].

Аналіз робіт різних авторів показав, що у сучасній економічній науці визнають такі основні функції податків, як фінансову, регулюючу і контрольну. В той же час, соціальна, розподільна та стимулююча є підфункціями регулюючої функції податків, оскільки остання включає комплекс заходів у сфері оподаткування, які посилюють державне втручання в економіку з метою стимулювання обсягів виробництва, розвитку науково-технічного прогресу, регулювання попиту та пропозиції, обсягу доходів та заощаджень населення, обсягу інвестицій. Тобто сутність регулюючої функції полягає в тому, щоб через механізми оподаткування впливати як на макроекономічні пропорції, так і на поведінку господарюючих суб'єктів, а

також на прагнення громадян до споживання, заощадження, інвестування [21].

Розглядаючи місце податкової політики в ієрархії методів державного управління економікою, варто враховувати її підпорядкування відносно загальноекономічної, фінансової та бюджетної політики, складовою яких вона є. Напрями податкової політики визначаються залежно від стану економіки. Однак податкова політика може самостійно впливати на виробничі відносини, стримуючи або розвиваючи їх залежно від характеру заходів, що реалізуються державою.

Зміст податкової політики поділяється на стратегічні та тактичні напрями [61]. Стратегія оподаткування обґрунтовує шляхи вдосконалення податкової системи та механізму управління останньою виходячи з пріоритетів економічної та соціальної політики держави, визначає прогноз ймовірних змін рівня податкових надходжень з урахуванням перспектив розвитку економіки та ринкової кон'юнктури. Тактичний напрямок передбачає розробку основних форм реалізації стратегічних завдань держави та їх практичне втілення в існуючій податковій системі. Крім цього передбачається оперативна зміна умов оподаткування (ставок, пільг, порядку та строків сплати та ін. елементів податку) відповідно до необхідного коригування економічного курсу уряду.

Різноманітність властивостей податків визначають їх важливе значення у соціально-економічних процесах, які проявляються у впливі на відносини суспільного відтворення. Практична цінність податків дозволяє особливо підкреслити їх фіскальну, регулюючу, стимулюючу, соціальну та політичну ролі [6].

Роль податків у формуванні фінансових ресурсів держави проявляється в їх участі у процесі забезпечення дохідної бази бюджетів всіх рівнів влади та цільових державних позабюджетних фондів таким обсягом коштів, який є необхідним для виконання бюджетних програм. Податки – це фундамент системи державних доходів та їх переважна частина [70].

На стадії обміну податки проявляються в якості ціноутворюючого фактору, тому виробник, встановлюючи ціну товару, повинен враховувати їх величину. Найменша помилка на цій стадії загрожує платнику податків серйозними фінансовими втратами у вигляді пені та штрафних санкцій.

На стадії споживання податки впливають на рівень використання ресурсів у процесі виробництва через податкові обмеження витрат. Виробник може суттєво заощадити на податках, використовуючи встановлені пільги та відрахування, наприклад, механізм прискореної амортизації. Крім цього, варто враховувати і рівень податків на споживання. Таким чином, від того, наскільки точно були враховані нюанси оподаткування, багато в чому залежить ефективність діяльності платника податків та його фінансовий результат. Саме в цьому проявляється непряма дія податків як інструменту розподілу на відтворювальний процес.

Регулююча роль податків пов'язується з їх впливом на рівень, структуру та розміщення виробництва, зміну макроекономічних пропорцій шляхом управління бюджетним дефіцитом та реалізації політики підтримки пріоритетних галузей [86]. Зміна умов оподаткування для виробництв, які знаходяться на стадії структурної кризи, дозволяє уникнути масових банкрутств, використовувати ресурси, які вивільняються за рахунок скорочення податків для інвестицій у виробництво.

Стимулююча роль податків особливо яскраво проявляється під час використання податкової політики як чинника розвитку суспільно значимих виробництв [86].

Деякі дослідники визначили і довели важливість податкової політики як важеля впливу на соціальну сферу. Наприклад, Соколовська А. М. відмічає, що економічні механізми реалізації соціальної функції держави лежать в сфері реалізації різних аспектів податкової політики, до числа яких за схожістю соціальних задач можна віднести політику в сфері зайнятості та соціально-культурних відносин, політику в сфері доходів населення та ін. [61].

Бойко О. Я. виділяє першорядну роль податків у виконанні державою своїх соціальних зобов'язань [4]. Пошук ефективних варіантів реалізації соціальних зобов'язань держави має відбуватися на стику соціальної, податкової та бюджетної політики. Ще з давніх-давен, з моменту становлення системи оподаткування, податки характеризувались інструментом соціального управління. В одній із найбільших держав Малої Азії (Хетське царство, XVIII ст. до н.е.) застосовувалося пільгове оподаткування, виражене у формі надання податкових канікул: цар заселяв вільні землі військовополоненими, які починали платити повинності лише з четвертого року заселення, тобто пільговим періодом були перші три роки звільнення від сплати данини. В даному випадку метою надання подібної пільги було освоєння порожніх земель. Стародавня Індія (III - II ст. до н.е.) також характеризувалася соціальною спрямованістю податкової системи, яка виявлялася у звільненні від оподаткування деяких груп суспільства, наприклад, жерців та вчителів. Така пільга визначала привілейоване становище представників культури та освіти [62].

Кейнсіанська теорія визнає неминучість втручання держави в економіку з метою регулювання нерівності доходів населення у вигляді податкової політики та державного бюджету. Податкова політика реалізує на практиці своє суспільне призначення, у той час як вилучення частини доходів населення гарантує економічну та соціальну захищеність усіх членів суспільства незалежно від їхньої участі у суспільному виробництві. Так, процес передачі частини фінансових ресурсів від багатого населення до бідного сприяє зростанню сукупних витрат бідного населення, яке направить їх на поточне споживання, при цьому зменшення доходів багатого населення не вплине на їх споживчий попит, а лише скоротить заощадження.

На противагу кейнсіанській теорії, неокласична модель по іншому підходить до питання втручання держави в економіку. Один із основоположників неокласичної теорії А. Лаффер визначив залежність рівня доходів бюджетної системи від прогресивності оподаткування, а також обґрунтував положення, що зростання податкових ставок лише до певного

рівня зможе призвести до відповідного збільшення доходу бюджету, при перевищенні оптимального рівня податкової ставки відбувається ліквідація стимулів розвитку економіки та уповільнюється підприємницька активність [81].

Виходячи з теоретичних положень кейнсіанської та неокласичної наукових шкіл, можна зробити висновок, що податки виконують важливу роль у регулюванні економіки, оскільки держава, застосовуючи такий податковий інструмент, як податкова ставка, опосередковано впливає на економічні та соціальні процеси.

Білоус В. Т. дотримується думки, що податкова політика, будучи механізмом фінансового регулювання, впливає на соціальні цінності [46]. В. М. Труфанов також підтримує ідею важливості та першочерговості податкової політики у вирішенні таких соціальних завдань держави, як підтримка соціально вразливих громадян, інвестування в людський капітал, насамперед освіту, забезпечення доступності базових соціальних послуг всім громадян [4]. Нікітішин А. О. у своєму теоретичному дослідженні наголошував на заслуги нової історичної школи у розробці соціальних аспектів фінансової науки. Основна ідея у тому, щоб у вигляді податків здійснювати перерозподіл національного доходу на користь незаможного населення [31]. Богатирьова Є. М., відзначає, що цілі податкової політики можна групувати на спільні цілі податкової політики з іншими видами фінансової політики та власні цілі, що притаманні лише їй (рис. 1.1.).



Рис. 1.1. Цілі податкової політики держави

Джерело: [5]

При цьому зазначивши, що таке групування цілей податкової політики дозволяє підкреслити, що податкова політика обов'язково має здійснювати вплив на економічний та соціальний розвиток держави. Однак віднесення цих цілей до загальних цілей фінансової політики вказує, що на ці процеси також здійснюють вплив і інші види фінансової політики, окрім податкової, які допомагають у реалізації поставленої мети [5]. Вчені займаються питанням принципів податкової політики вже багато років. Засновниками універсальних принципів оподаткування стали класики економічної науки А. Сміт, Д. Рікардо, В. Петті, Ф. Кене (табл.1.1)

Таблиця 1.1

Принципи формування податкової політики за класичним підходом

Автор	Принципи податкової політики
1	2
В. Паретто	Фіскальна достатність, економічна ефективність, соціальна справедливість, гнучкість
А. Сміт	Соціальна справедливість, визначеність, зручність, економія, господарська незалежність і свобода [74]
А. Вагнер	Здатність податкових надходжень до збільшення, фіскальна достатність, визначеність, зручність, економія, все загальність, сумірність оподаткування з платоспроможністю, належний вибір джерела оподаткування, комбінування порівняння податків та їх достатності [85]

Продовження таблиці 1.1

1	2
Дж. Стігліц	Економічна ефективність, соціальна справедливність, гнучкість, адміністративна простота, політична відповідальність, доцільність [77]

Джерело: [9]

У статті 4 Податкового кодексу України зазначені основні засади податкового законодавства України, деякі з них за змістом відносяться до принципів формування податкової політики: фіскальна достатність; рівність, недопущення податкової дискримінації; соціальна справедливність; стабільність; єдиний підхід; загальність; відповідальність; нейтральність оподаткування; економічність оподаткування [45]. Таким чином, деякі принципи податкової політики України збігаються із загальноекономічними, або ж класичними принципами.

Поняття «податкова система» знайшло своє закріплення у положеннях статей Податкового кодексу України № 2755-VI від 21 листопада 2021 року: податкова система – це сукупність податків, зборів, платежів, внесків до державного бюджету країни і її цільових фондів, які діють у порядку, встановленому законом, разом утворюючи податкову систему. Зокрема, із змісту стає зрозумілим, що законодавець ототожнює податкову систему з оподаткуванням, причому така схожість виходить із вузького розуміння поняття «податкова система» як провідного елемента складної системи доходів (публічних) [45].

У широкому значенні поняття «податкова система» охоплює низку відносин, зокрема встановлення, зміну і скасування, які відповідають елементам податків, обов'язковим податковим платежам тощо. Отже, аспекти вузького та широкого розуміння зосереджуються на загальному понятті – суттєвих умовах оподаткування, взаємопов'язаних сукупністю двох чинників: конкретного моменту і конкретної держави, на які поширюється податкова система. Однак ототожнювати податкову систему із поняттям «система податків» не слід, оскільки перше за своєю природою ширше

охоплює як систему податків, так і низку інших політико-правових та економічних елементів [62].

Сучасні податкові системи країн мають досить складну структуру, яка включає в себе різні види податків. Різноманітність форм податків пов'язана з необхідністю врахування розбіжностей у платоспроможності економічних суб'єктів, полегшення психологічної та соціальної напруги від оподаткування в цілому, врахування різноманітності форм доходів, впливу на споживання і нагромадження.

Отже, в 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. Досліджені підходи щодо визначення сутності податкової політики, її цілей, завдань, принципів і методів обґрунтовують теоретичні основи використання податкової політики в процесі державного регулювання соціально-економічних відносин.

1.2. Еволюція сучасних підходів до формування податкової політики держави

Податкова політика може набувати різних форм, серед яких багато дослідників виділяють три основні (залежно від поставлених державою цілей фіскального регулювання) [10, 91, 98]:

1. Політика максимальних податків характеризується збільшенням кількості податків, зростанням податкових ставок, скороченням податкових пільг. Метою таких заходів є нарощування маси податкових надходжень. Однак жорсткі умови оподаткування можуть привести не до очікуваного приросту державних доходів, а до їх скорочення у зв'язку зі згортанням виробництва та відсутністю зацікавленості у його розвитку, а також ухилення від сплати податків.

2. Політика економічного розвитку передбачає скорочення податкового навантаження для підприємців у випадку зниження рівня видатків держави, насамперед соціальних програм. Негативним наслідком такої політики є те, що скорочення витрат соціального спрямування не завжди компенсується розширенням підприємницької активності.

3. «Змішана» політика поєднує у собі попередні форми, забезпечуючи високий рівень податків, спрямованих на реалізацію соціальних гарантій. Недоліком такого підходу може бути провокація інфляційних тенденцій.

Варто відмітити умовність будь-якого подібного виділення моделей (типів) податкової політики, оскільки негативні властивості кожного з можливих варіантів змушують уряди змінювати їх напрямок з урахуванням комплексу суттєвих економічних та політичних факторів, а нерідко і поєднувати різні форми з метою отримання найбільш прийняттого результату.

У світовій практиці оподаткування склалися різні підходи до розуміння ролі податкової політики у соціально-економічному розвитку держави. З позиції теорії оподаткування сформувалися три види податкової політики:

1) фіскально-спрямована – податкова політика, якій притаманна максимізація податків, збільшення доходів бюджету;

2) стимулююча – податкова політика, спрямована на встановлення розумних податків, активізацію підприємницької діяльності за допомогою створення сприятливого податкового клімату для ведення бізнесу, що у своє чергу підвищує рівень добробуту населення;

3) податкова політика, якій характерний високий рівень оподаткування доходів платників податків та водночас надання значних соціальних гарантій населенню [28].

Для економічно розвинених країн характерними більше є другий та третій типи податкової політики, спрямовані на підтримку низькодохідних груп населення, стимулювання розвитку підприємницької активності, підтримку соціально-орієнтованих організацій. Масштаби та форми участі держави через податкову політику у забезпеченні соціально-економічного

розвитку, удосконалення соціального захисту, розширення доступності освіти, медичних послуг обумовлені особливостями економічного, політичного розвитку конкретної держави. Тому податкову політику, опосередковану цілями та завданнями соціальної держави, характеризує вищий рівень оподаткування, соціальних гарантій.

Ю. Б. Іванов виділяє такий важливий чинник соціального характеру, як розвиток морального сприйняття доцільності сплати податків на користь держави [18]. Мова йде про формування податкової культури, починаючи з ХІХ століття, коли в громадян поступово з'являється розуміння своїх податкових обов'язків перед державою. Соціально спрямована податкова політика передбачає високий рівень податкової культури.

На даний момент податкову політику України можна охарактеризувати як фінансово-спрямовану, проте варто звернути увагу, що з моменту введення в дію Податкового Кодексу України відбувається безперервний розвиток та вдосконалення податкової політики, здійснюється поступовий плавний перехід до стимулюючого типу податкової політики. Більше того, в умовах економічної нестабільності важливо проводити таку податкову політику, яка націлена на підвищення рівня життя незаможного населення та забезпечення соціальних зобов'язань держави. В умовах зниження податків з доходів збільшуються наявні доходи населення, зростає купівельна спроможність і споживчі витрати, що сприяє покращенню якості та рівня життя, в чому і виражається соціальна підфункція податків [62].

Податкова політика формує доходи бюджетів і навіть встановлює рівень податкового навантаження. Таким чином, податкова політика тісно пов'язана із бюджетною та соціальною політикою держави. Вплив податків, як непрямого механізму на соціально-економічні процеси, полягають в тому, що держава безпосередньо не впливає на прийняття суб'єктами господарювання рішень, однак створює всі умови та передумови для того, щоб діяльність суб'єктів господарювання була погоджена з економічними цілями держави [3].

В цілому методи непрямого регулювання економіки реалізуються за допомогою зміни обсягу грошової маси, визначення умов надання кредитів, встановлення відсоткових ставок, впливу на політику валютного курсу, митного регулювання експорту та імпорту, встановлення податкових пільг та відрахувань, пільгового ціноутворення на соціально значимі види товарів та послуг для певних категорій громадян, наприклад, ветеранів, дітей із малозабезпечених сімей.

Оподаткування є невід'ємною частиною у вирішенні соціально-економічних проблем, тому необхідно активно використовувати поряд із прямими інструментами фінансової підтримки громадян, непрямі, представлені у формі податкових інструментів, з метою формування самостійної ініціативи у населення щодо підвищення рівня життя [30].

Реалізація соціально-економічної функції держави здійснюється за допомогою структурних ланок податкової системи та елементів, з яких вона складається. Виділяють лише три основні елементи: 1) об'єкт оподаткування, під яким розуміється точка, через яку держава впливає на соціально-економічну ситуацію в країні; 2) податкові ставки як регулятор сили впливу податкової системи на обраний об'єкт; 3) податкові пільги, які є найбільш яскравим прикладом впливу на соціальні процеси, при цьому в основі будь-якої податкової пільги має бути соціальне виправдання [73].

Держава з метою підвищення рівня життя незаможного населення має застосовувати як методи прямого регулювання, так і здійснювати раціональну соціально спрямовану податкову політику. У довгостроковій перспективі найважливішим напрямом податкової політики є підтримання стабільних та передбачуваних податкових умов [92], оскільки одним із стратегічно важливих завдань, що стоять перед соціальною державою, є не погіршення фінансового стану населення.

Імперативами податкової політики соціальної держави виступає система соціальних цінностей, визначальних зміст принципів соціально орієнтованого оподаткування. Серед них: соціальна справедливість і захищеність, рівні можливості для всебічного розвитку особистості,

підвищення якості та рівня життя. Соціально орієнтована податкова політика включає в себе заходи регулювання соціальної підтримки за допомогою застосування податкового інструментарію, спрямованого на перерозподіл національного доходу на користь малозабезпеченого населення, а також зростання добробуту фінансово вразливого населення. Необхідний комплексний підхід до регулювання економіки країни, у якому податковий інструментарій соціальної підтримки населення поряд із неподатковими інструментами дозволить підвищити рівень ефективності державного регулювання соціальної сфери.

За критерієм впливу на економічну діяльність розрізняють автоматичну і дискреційну податкову політику, за критерієм економічного циклу – антициклічну і проциклічну, за критерієм взаємодії з іншими механізмами державного регулювання – автономну і комплементарну, за критерієм джерела походження – самостійну політику і мімікрію (або політику емуляції згідно з Еріком Райнертом) [65].

Загальновідомо, що одне з основних призначень податкової політики полягає в застосуванні таких заходів та інструментів податкового регулювання, які б дозволяли коригувати макроекономічну динаміку та пом'якшувати зовнішні і внутрішні шоки, які призводять до розбалансованості економічної системи. Іншими словами, варіативність приросту національного доходу повинна бути незначною для того, щоб система розвивалася стійкими темпами.

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.

Існує динамічний аспект, який проявляється у тому, наскільки податки ефективно здатні коригувати макроекономічні коливання. Як зазначалося

вище, що відповідно до позиції Кейнса автоматичними стабілізаторами можна назвати тільки прогресивні податки, оскільки вони узгоджують із загальною макроекономічною кон'юктурою рівень оподаткування. Сьогодні спостерігається, що в багатьох країнах світу, особливо це стосується країн із перехідною економікою, широко застосовується пропорційне оподаткування. Відповідно до цього податки втрачають свої стабілізаційні властивості. Виникає потреба у проведенні активної політики державного регулювання економіки, а в її межах реалізації – дискреційної податкової політики [65].

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'юктуру (*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. Залежно від макроекономічної кон'юктури макроекономічна політика державного регулювання економіки може бути активна та нейтральна. Відповідно, у цих межах податкова фіскальна та податкова політика може бути антициклічною або проциклічною.

Антициклічність податкової політики полягає у тому, що під час економічного зростання податки мають запобігати перегріву економіки. Вони повинні зростати, тим самим забезпечуючи профіцит державного бюджету країни. Під час рецесії, економічного спаду податки мають зменшуватися для того, щоб стимулювати підприємницьку діяльність зростання, надавати імпульс 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.

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. Важливе значення для економіки країни та суспільства має комплексний вплив усіх інструментів та механізмів державного регулювання економіки: монетарних, бюджетних, податкових, боргових тощо. 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.

Нарешті, типологію податкової політики держави доречно розглядати з позиції джерела її походження. Як зауважувалося раніше, у сучасному світі, і це стосується не лише податкової політики, дуже часто не потрібно розробляти нові рішення, коли існують готові та ефективні рецепти реалізації того чи іншого проекту, функціонування того чи іншого механізму. Інколи *ceteris paribus* краще імплементувати готовий досвід, кращу світову практику з передбачуваними результатами і наслідками, ніж по-новому винаходити велосипед. Політика мімікрії, або наслідування готових рішень (Ерік Райнерт називає цей механізм політикою емуляції), є одним із можливих підходів до формулювання змісту податкової політики держави. Але, звичайно, необхідно враховувати специфіку країни, обставини місця і часу [65].

При формуванні податкових систем в їх основу можуть закладатися різні параметри. Наприклад, рівень оподаткування (податковий тягар), кількість і склад податків, пріоритетний метод обкладення (прогресивність, пропорційність або регресивність податкових ставок), і т. д.

Співвідношення прямого і непрямого оподаткування як найважливіший показник у чому визначає податкову систему тієї чи іншої країни. За даним

показником залежно від того, яка структура прямих і непрямих податків у загальному обсязі податкових доходів, виділяють чотири основні моделі податкових систем. Вони отримали назву англосаксонської, євроконтинентальної, латиноамериканської і змішаної моделей [3].

Англосаксонська модель оподаткування існує в таких державах, як Австралія, Великобританія, Канада і США. В її основі лежить прибуткове оподаткування, тобто стягнення прямих податків з фізичних осіб. Частка непрямих податків у доходах цих країн невелика.

Євроконтинентальна модель оподаткування характеризується значним непрямим оподаткуванням та високою часткою відрахувань на соціальне страхування. Подібні моделі податкових систем існують в Австрії, Бельгії, Німеччині, Нідерландах, Франції та Італії.

Латиноамериканська модель оподаткування у великій мірі ґрунтується на непрямому оподаткуванні, яке є найбільш ефективним в умовах високої інфляції.

Крім того, до уваги береться та обставина, що непрямі податки краще збираються і контролюються. Це є важливим для тих країн, які не мають потужного податкового апарату (Болівія, Чилі, Перу) [70].

Змішана модель оподаткування, поєднує в собі риси всіх згаданих моделей. До числа держав зі змішаною моделлю відносяться ті, податкові системи яких не можуть бути однозначно віднесені до тієї чи іншої моделі оподаткування. Змішаної можна визнати модель оподаткування, що склалася в Японії. У цій країні структура податкових надходжень в цілому приблизно така ж, як і в державах, що мають англосаксонську модель оподаткування. Однак на відміну від них в Японії пріоритет віддається не прибуткового оподаткуванню, а стягуванню страхових внесків.

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 [3].

Отже, в світі не існує ідеальної моделі податкової політики. В останні 10 років в багатьох розвинених країнах активно ведеться робота з реформування систем оподаткування. По суті це означає комбінування різних типів податкової політики, прийнятних для сучасного етапу їх розвитку та спроможних допомогти гармонізації податкової системи. Протиріччя між потребами держави в податкових доходах і можливостями їх отримання є основним при формуванні всіх податкових систем, тож, владі доводиться лавірувати між традиційними та нестандартними методами податкової політики.

1.3. Порівняльна характеристика та механізм застосування податкових інструментів державного регулювання соціально-економічних процесів

Податкова політика дозволяє державі вносити необхідні корективи в потоки ринкового переливу капіталу й вносити необхідні зміни за допомогою видатків бюджету. Розвиток інвестиційно-інноваційної моделі економіки країни взаємозалежить від ефективності податкової системи та підвищення механізмів перерозподілу фінансових ресурсів. Тому питання визначення основних податкових інструментів, які приймають участь в регулюванні розвитку економіки потребує більш детального дослідження.

Складовими інструментального забезпечення податкової політики є:

1. Методи податкового регулювання – прийоми (методи), що використовуються для практичного вирішення цілей податкової політики [6, с. 365]. Так як податки представляють собою розподільчі відносини, то і зміст податкових методів регулювання у тому, що вони, власне, є методами розподілу і перерозподілу податкових доходів. При цьому «вибір конкретних методів визначається тими цілями, які ставить і прагне досягти держава, здійснюючи цю політику» [16, с. 39].

Необхідно зазначити, що у нормативній, науковій та навчальній літературі зустрічаються різні підходи до класифікації методів податкової політики (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Структурування інструментального забезпечення методів державної
податкової політики

Методи податкової політики	Складові інструментарію податкової політики	
Управління (регулювання)	регулювання співвідношення прямих і непрямих методів оподаткування	
	контроль співвідношення державних, регіональних і місцевих податків	
	регулювання галузевого податкового навантаження, перенесення навантаження з одних категорій платників податків на інших	
	регулювання масштабу та спрямованості надання податкових пільг та преференцій, відрахувань, знижок та вилучень з податкової бази	
	регулювання співвідношення пропорційних та прогресивних ставок податків та ступеня їх прогресії	
	регулювання складу податків, об'єктів оподаткування, податкових ставок, методів розрахунку податкової бази, порядку і термінів сплати податків	
Формування податкової культури	Інформування (пропаганда)	діяльність фінансових і податкових органів по доведенню до платників податків інформації, необхідної для належного виконання ними своїх податкових зобов'язань. В даному випадку мається на увазі інформація про діючі податки та збори, порядок їх обчислення та терміни сплати тощо»
	Виховання платників податків	передбачає «прищеплення платникам податків розуміння про необхідність сумлінного виконання їх податкових зобов'язань і передбачає здійснення роз'яснювальної роботи про необхідність оподаткування для держави та суспільства
	Контролювання	представляє собою діяльність податкових органів із застосуванням спеціальних форм і методів виявлення порушень податкового законодавства, спрямованих в кінцевому підсумку на досягнення високого рівня податкової дисципліни серед платників податків та податкових агентів
	Примушення	«діяльність податкових органів по примусовому виконанню податкових зобов'язань шляхом застосування проти несумлінних платників податків штрафів та інших санкцій»
Консультавання	Податкове консультування	зводиться до роз'яснення фізичним та юридичним особам, резидентам і не резидентам «фінансовими та фіскальними органами особам, відповідальним за виконання податкових обов'язків, положень законодавства про податки та збори, застосування яких на практиці викликає у них труднощі»

Джерело: [16]

Так, В. Т. Білоус виділяє прямі та непрямі методи податкової політики [46, с. 41]. Мартиненко В. В. вважає найважливішими такі методи податкової політики, як: зміна видового складу системи податків; зміна структури податкової системи (співвідношення державних, регіональних та місцевих податків); заміна однієї форми чи способу оподаткування іншими; оперативна зміна податкових ставок та інших елементів податків, термінів та порядку сплати податків; регулювання співвідношення прогресивного, регресивного та пропорційного оподаткування; диференціація податкових пільг та податкових відрахувань по об'єктах, платниках та напрямках; повне чи часткове звільнення від податків окремих категорій платників податків; реструктуризація податкової заборгованості чи розстрочка платежу; зміна сфери розповсюдження податків; запровадження спеціальних режимів оподаткування; регулювання податкового навантаження, її перенесення з одних платників податків інших» [21, с. 78].

Автори [10] стверджують, що податкова політика реалізується державою шляхом застосування таких методів: управління (регулювання), інформування (пропаганда), виховання, консультування, пільгування, контролю, примусу. У свою чергу, методи управління (регулювання) поділяються «залежно від цілей, вибраних пріоритетними, і відповідної форми використовують той чи інший метод податкової політики або їх сукупність».

2. Податкові інструменти, за допомогою яких здійснюється вплив на економічний розвиток держави; від їх ефективності залежить рівень реалізації поточних і перспективних цілей податкової політики (табл. 1.3). Що ширше втручання держави у процедуру податкової політики, то більший набір необхідних йому інструментів, і навпаки. Податкові інструменти включають податкові норми – «величина податкових надходжень, що визначається на основі відповідних нормативів» і нормативи – «норма, встановлена для великого кола податкових показників» [4].

Таблиця 1.3

Структурування інструментального забезпечення державної податкової
політики

Інструменти податкової політики	Складові інструментарію податкової політики	
Норми	Податкова база	вартісна, фізична або інша характеристика об'єкта оподаткування
	Податкові ставки та податкові платежі	величина податку в розрахунку на одиницю оподаткування, тобто частка вартості об'єкта оподаткування, яку слід сплатити в якості податку, чи величини податку, що припадає на одиницю земельної площі, ваги, кількості товару або на іншу одиницю, в якій вимірюється величина об'єкта оподаткування
Нормативи	Податковий період	календарний рік чи інший період часу відповідно до окремих податків, по закінченню якого визначається база оподаткування і сума податку становить яка належить сплаті
	Податкові режими	«платники податку звільняються від сплати ряду податків, передбачених загальною системою оподаткування, шляхом заміни їх сплати одного податку, а в випадку рішення про розподіл продукції - звільняються від деяких податків

Джерело: [4]

Незважаючи на важливість даної складової інструментального забезпечення податкового механізму, «поки що не склалося однозначного розуміння цього терміну, складу цих інструментів, включаючи ті, які здатні дати найбільш позитивний ефект у період здійснення податкової політики. Тому дослідження саме цих питань є вкрай важливим для теорії та практики оподаткування». Так, Абубекерова А. З. до інструментів податкової політики пропонують віднести податкову ставку, пільги та санкції [1]; Біляк Ю. В. – податкову ставку, податкову пільгу, податкові санкції, податкову базу та деякі інші; Олендер І. Я. вважає за необхідне виділяти такі інструменти, як «конкретні види податків та їх елементи, об'єкти, суб'єкти, пільги, терміни сплати, ставки, санкції» [34, с. 53].

Нікітішин А. О. під інструментами податкової політики розуміє знаряддя (засоби) здійснення податкової політики, тобто до податкового інструментарію відносяться податки, їх видовий та кількісний склад, спеціальні податкові режими; склад платників податків; об'єкт

оподаткування; податкову базу; податкові ставки; податкові пільги; порядок та строки сплати податків та здавання звітності; інший інструментарій регулювання, що надається законодавством у сфері оподаткування [31].

Деякі автори у своїх роботах використовують поняття податкового механізму, як найбільш повне та відповідне визначення для дослідження питань розвитку та вдосконалення податкової політики. Л. І. Гончаренко, Ю. В. Біляк під податковим механізмом мають на увазі «сукупність організаційних, правових норм і методів управління податковою системою», при цьому податкове законодавство, виступаючи формою реалізації та регулювання податкового механізму, визначає сукупність податкових інструментів. При цьому інструментами податкового механізму є податкова ставка, податкові пільги, податкова база, податкові санкції та інші. [3].

Мартиненко В. В. під податковими інструментами визначає певні методи, спрямовані на досягнення цілей податкової політики: податки, їх кількісний та видовий набір, склад та статус платників податків, об'єкти оподаткування, правила розрахунку податкових баз, склад врахованих доходів та витрат, податкові ставки, особливі податкові режими, податкові пільги, відстрочення та розстрочення, порядок та строки сплати податків та здавання звітності, перелік правопорушень, механізми контролю, податкові санкції, амністії та інші. [25].

У сучасному економічному словнику дається визначення економічного механізму, як сукупності методів та засобів впливу на економічні процеси, їх регулювання [59]. Деякі автори розглядають податковий механізм з погляду державного впливу на рівень життя населення, при цьому податкові інструменти є лише одним із складових елементів податкового механізму. Податкові інструменти в їх розумінні є складовими елементами податкового механізму, який виражається, як і рівень податку, співвідношення прямих і непрямих податків, обов'язкових та факультативних елементів податку, податкова відповідальність, податкові санкції [24].

Податкові інструменти мають інституційні обмеження, що перешкоджають достовірному визначенню соціального ефекту від

податкових стимулів при їх поєднанні з бюджетними субсидіями у соціально значимих сферах. Вони проявляються, по-перше, у неможливості виявлення податкової складової у сукупному ефекті державної фінансової підтримки фінансово вразливих верств населення (при поєднанні з бюджетними субсидіями), по-друге, у неможливості кількісної оцінки досягнутого ефекту. В даному випадку важко визначити соціальну ефективність податкових пільг, їх вплив на рівень життя малозабезпеченого населення. На практиці питання розмежування ефекту підвищення якості та рівня життя фінансово вразливого населення залежно від причини, що його зумовила, становить певну складність. Це зумовлено тим, що домогосподарство або окрема фізична особа, яка отримує різні види прямої та непрямой державної фінансової підтримки, як правило, статті витрачання коштів не прив'язують до джерел їх отримання.

В межах податкової політики «держава використовує як прямі, і непрямі методи податкових інструментів» [17, с. 12]. Важливим засобом прямого впливу на реалізацію політики держави в галузі регулювання доходів є податкова ставка, яка одночасно виступає як елемент оподаткування і як найважливіший інструмент податкової політики, за допомогою якого можна регулювати економічні відносини, що виникають між державою і платниками податків. Значимість податкової ставки як елемента оподаткування пов'язана з тим, що у разі її відсутності у податковому законодавстві неможливо визнавати правовим факт визначення зобов'язання для платника податку. При існуванні таких умов платник не має можливості виконати свої податкові зобов'язання перед державою, оскільки відсутність або нечітке тлумачення цього важливого елементу оподаткування по конкретному податку чи збору не дозволяє платнику податків розрахувати та надалі своєчасно перерахувати суму податку чи зборів до бюджету. Крім того, в даному випадку податок буде невстановленим, оскільки не визначений одне із елементів оподаткування, і, відповідно, зобов'язання по його сплаті буде незаконним» [5, с.88].

3. Податкові важелі, що представляють собою прийоми впливу податкових інструментів, що діють у їх межах. Податкові важелі включають податкові стимули – «правовий інструментарій для досягнення балансу публічного та приватного інтересів у податкових правовідносинах» [8]; податкові санкції – «міра відповідальності за вчинення податкового правопорушення» [16] (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Структурування податкових важелів, які діють в межах забезпечення
державної податкової політики

Податкові важелі	Складові інструментарію податкової політики	
Податкові стимули	Податкові пільги або преференції	перевага, яка надається державою або місцевими органами влади окремій категорії платників податків, ставлячи їх у більш вигідне становище в порівнянні з рештою платників податків»
	Податкові відрахування	законний спосіб зменшення податку, при якому частина витрат, понесених платником, звільняється від податку, тобто утримується з бази оподатковування
	Податкові канікули	встановлений законом термін, протягом якого та чи інша група підприємств або фірм звільняється від сплати того чи іншого податку
	Відстрочка по сплаті податку	зміна терміну платежу на термін не більше одного року відповідно одноразової або поетапної сплати суми боргу
	Податкова амністія	«звільнення особи, винної у скоєнні податкової правопорушення (злочини), від адміністративної, фінансової та кримінальної відповідальності, передбаченої законом за вказане правопорушення (злочин), на підставі Акту про амністію, який приймає верховний орган держ. влади»
Податкові санкції	Підвищення податкових ставок	скасування податкових пільг, запровадження нових податків та зборів та обов'язкових страховок, зростання мит, плата за державні ліцензії, посилення державних вимог до якості, екологічності продукції та виробництва, збільшення мінімальної заробітної плати, ускладнення процедур взаємодії з державними контрольними органами та появи в законодавстві будь-яких інших нових моментів
	Скасування наданих раніше пільг	«заміна натуральних пільг грошовими компенсаціями»
	Пеня	«грошова сума, яку платник податків повинен виплатити у разі сплати не належних сум податків, в тому числі податків, що сплачуються у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон, у більш пізні терміни»
	Штраф	«один із видів відповідальності, що виражається у грошовій сумі, яка підлягає відшкодуванню особою, скоєною злочину»

Джерело: [8, 16]

Одним з найсильніших стимулів податкової політики, що активізують підприємницьку діяльність, є повне чи часткове звільнення від податків. Також, ефективним засобом реалізації податкової політики та водночас елементом оподаткування є податкові пільги. Форми та способи надання пільг у будь-якій державі постійно розвиваються. Активне використання різних форм податкових пільг сприяє розвитку підприємств, залученню іноземного і українського капіталу науково-технічні розробки, екологічні проекти, випуск конкурентоспроможної продукції та інші пріоритетні напрями [5, с. 89].

Поряд із податковими пільгами варто виділити і податкові санкції, які є «не менш важливим елементом податкової політики за їх допомоги, забезпечується виконання всіма платниками податків податкових зобов'язань, встановлених відповідно до вимог Податкового кодексу України, та використання платником податків більш ефективних форм господарювання [11, с. 59]. На думку інших дослідників, «це поняття недостатньо точне і переконливе: оскільки зрозуміло, як і за допомогою якого механізму податкова санкція зможе допомогти змусити організацію змінити форму господарювання». Було б правильно припустити, що податкова санкція може сприяти поліпшенню системи бухгалтерського та податкового обліку, підбору та підвищенню кваліфікації та навичок фахівців, які відповідають за організацію та здійснення розрахунків підприємства з бюджетом за податками та зборами [5, с. 89].

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ СУЧАСНОГО СТАНУ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ЯК ЧИННИКА СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ В УКРАЇНІ

2.1. Оцінка впливу податкової політики України на соціально-економічний розвиток країни

Оцінювання впливу податкової політики на соціально-економічний розвиток має на меті виявлення ступеня досягнення поставлених цілей, виконання завдань та причин їх невиконання, фінансової й економічної ефективності реалізованих заходів, тобто їх впливу на розвитку ВВП, надходження інвестицій у економіку, доходи економічних агентів, масштаби тінізації економіки тощо.

У західній фінансовій науці ПП досліджується в контексті: по-перше, аналізу змісту податкової політики в країнах ЄС і ОЕСР на сучасному етапі - визначення її пріоритетів, шляхів їх реалізації з урахуванням специфічних для кожної країни викликів та особливостей сформованих податкових систем; вивчення тенденцій розвитку податкових систем і окремих видів податків; порівняльного аналізу сучасних податкових реформ [93-94]; по-друге, окреслення загальних підходів (правил) до формування ПП, управління податковими реформами, узагальнення досвіду їх проведення в розвинутих країнах і країнах із трансформаційною економікою із винесенням відповідних уроків [69,90,94,98]; по-третє, аналізу макроекономічних ефектів податкових трансформацій [70,84,86].

Реформування різних сфер економіки та поява форс-мажорних обставин, які характеризуються невизначеністю та ризиком, підвищують роль фінансового механізму регулювання економічних та фінансових процесів [1]. Реалізація програм економічного та соціального характеру, а також фінансова стійкість економіки країни залежать від обсягу бюджетних ресурсів, їхньої структури та співвідношення доходів і витрат бюджету. Тому

завдяки проведенню дієвої бюджетно-податкової політики реалізуються соціальні та економічні заходи подолання наслідків кризових явищ [38].

Проблема України в тому, що український бізнес потерпає не лише від високих податків, а й від адміністративного тиску й непрозорих "правил гри" у податковій сфері. Результатом цього та однією з найсуттєвіших загроз є тіньова економіка. Водночас структура тіньової економіки в Україні є нетиповою, відповідно до структури самої економіки. На відміну від більшості інших країн, в Україні переважна частина податкових надходжень втрачається не у малому бізнесі і не через діяльність повністю незареєстрованих економічних суб'єктів (рис. 2.1.)

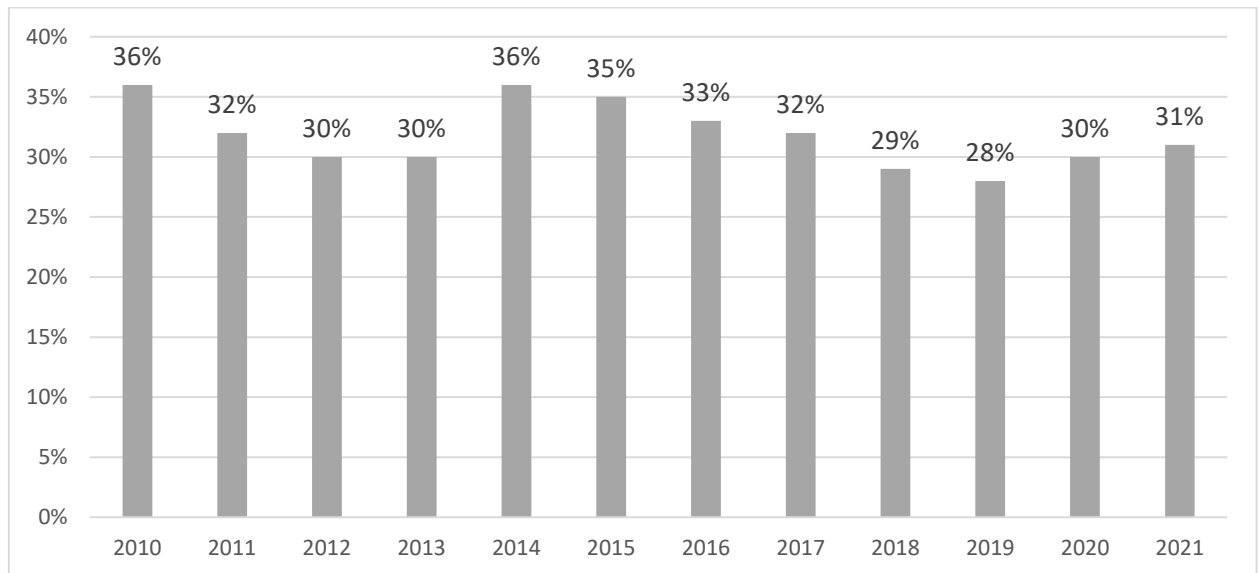


Рис. 2.1. Показник рівня тіньової економіки в Україні (у % від обсягу офіційного ВВП)

Джерело: сформовано на основі даних Міністерства фінансів України [36]

Наймасштабніші інструменти ухилення від сплати податків та агресивного податкового планування масово застосовуються великими та надвеликими підприємствами, які домінують у вітчизняній економіці і при цьому завдяки своїм неформальним зв'язкам мають великі можливості для ухилення від податків порівняно з тими, що зазвичай приписують малому бізнесу [23]. Найбільш обтяжливими для платників податків є вимоги податкового законодавства та існуючі процедури адміністрування з податку на додану вартість, які спричиняють ще один варіант тінізації економіки.

Податкове навантаження є наслідком податкової політики держави та якісною характеристикою будь-якої системи оподаткування. У міжнародній практиці цей показник визначається як відношення фактичних податкових надходжень у зведений бюджет до обсягу валового внутрішнього продукту. За цим методом визначається рівень податкового навантаження в Україні.

Чіткої тенденції щодо рівня податкового навантаження в Україні за 2016-2021 рр. немає. Проте, видно, що основний тягар оподаткування припадає на трудові ресурси. Так, рівень податкового навантаження на працю у 2020-2021 рр. становить більше 11%. Поступове зниження податкового навантаження на фізичних осіб сприятиме збільшенню заощаджень домогосподарств, підвищенню платоспроможного попиту населення, а отже розвитку виробництва та збільшенню реальних доходів платників податків і, як наслідок, – зростання податкової бази [17].

Крім того, О. С. Іванишина, І. А. Прокопенко, Ю. В. Панура виділяють наступні недоліки податкової системи, що залишаються, незважаючи на постійне її реформування та відповідно виступають загрозами економічній та фінансовій безпеці України [17]:

- система формування державних доходів продовжує мати переважно фіскальний характер. Податки не виступають інструментом підвищення конкурентоспроможності країни, а регулююча функція податків не орієнтована на стале економічне зростання;

- витрати на адміністрування податків та зборів залишаються бути значними та невідповідними. На утримання ДПС витрати продовжують зростати. Так, у 2021 році порівняно з 2017 роком видатки на органи ДФС збільшились майже 2,5 рази. Діяльність Міністерства фінансів України та ДПС України не повною мірою узгоджена, на що вказує наявність окремих функцій, які дублюються;

- податкова система залишається досить складною в частині підготовки та подання звітних документів тому не сприяє веденню бізнесу. Так за даними щорічного дослідження «Оподаткування 2020» (Paying Taxes 2020), яке проводиться командою PwC разом із експертами Світового банку на

підготовку і подання податкової звітності в Україні середньому потрібно 327,5 години на рік, тоді як в ЄС цей показник – 161 година, а загальний світовий – 240 годин [98].

– система спрощеного режиму оподаткування також потребує удосконалення, так як спричиняє наступні проблеми: знижена мотивації підприємницької діяльності; суб'єкти господарювання не зацікавлені в зміні свого статусу як суб'єктів, які мають право використовувати спрощену систему оподаткування, а це уповільнює їх розвиток та відповідно зростання обсягів діяльності.

Натомість в країнах ЄС суб'єкти малого та середнього бізнесу виступають визначальним фактором підвищення конкурентоспроможності економік країн ЄС, високої ефективності внутрішнього ринку, та що надзвичайно важливо – є фактором забезпечення зайнятості населення. – система митно-тарифного регулювання певною мірою також не сприяє оперативності реагування на зміну кон'юнктури світового ринку та на торговельні режими в інших державах і на структуру економіки в Україні; – недостатньо ефективним залишається і механізм розподілу податкових надходжень між центральним і місцевими бюджетами, що, в свою чергу, сповільнює розвиток економіки у розрізі окремих регіонів України. Вищезазначені проблеми системи оподаткування залишаються бути небезпечними для розвитку економіки України та потребують врегулювання.

Таким чином, зважаючи на проведений аналіз впливу податкової політики Україна на соціально-економічний розвиток можна констатувати, що існує ряд проблем, які є загрозами досягнення економічного розвитку. Основними проблемами є постійні зміни податкового законодавства, нерівноцінний рівень податкового навантаження на малий та великий бізнес, високий рівень тіньової економіки та корупції, низька ефективність адміністрування податків тощо.

2.2. Аналіз впливу державної податкової політики на розвиток суб'єктів малого та середнього підприємництва в Україні

Розвиток сфери малого та середнього підприємництва має важливе значення для нормального функціонування економіки країни, тому значну роль у процесі його функціонування має відігравати держава. Підтримка підприємництва здійснюється державою для покращення матеріального становища підприємців, рівень якого має прямий вплив на розвиток економіки країни, а також для можливості господарюючих суб'єктів здійснювати свою діяльність у рівних умовах поряд з іншими підприємницькими структурами і максимально використовуватися свій потенціал для забезпечення сталого розвитку. Для цього органи влади покликані розробляти і фінансово забезпечувати програми, проекти та здійснювати заходи за рахунок центрального та місцевих бюджетів, надходжень від приватизації майна, доходів від власної діяльності, добровільних внесків юридичних і фізичних осіб, іноземних інвестицій тощо. Здійснення зазначених заходів повинно відбуватися відповідно до цілеспрямованої державної політики розвитку та підтримки малого та середнього підприємництва [25].

Аналізуючи чинну податкову політику України з точки зору розвитку суб'єктів малого підприємництва, перш за все варто звернути увагу, на наступні групи податків та платежів (які займають найбільш велику питому вагу саме для малого підприємства) [42]:

1) т. з. «прибуткові» податки – податок на прибуток підприємств та єдиний податок;

2) податки та платежі податкового характеру, базою стягнення яких є заробітна плата працівників – податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), військовий збір (ВЗ) та єдиний соціальний внесок (ЄСВ);

3) податок на додану вартість (ПДВ).

Згідно з чинним податковим законодавством України прибуток (доходи) суб'єктів господарювання оподатковуються наступними податками:

1) для юридичних осіб:

– податком на прибуток підприємств (базова ставка 18%) – у випадку загальної системи оподаткування. Малі підприємства цей податок сплачують, як правило, у двох випадках: вид діяльності підприємства не дозволяє застосовувати спрощену систему оподаткування (зокрема, мікрофінансові установи); використання спрощеної системи оподаткування можливе, проте не є економічно доцільним [45, ст. 136];

– єдиним податком (III-IV групи платників податку) (ставки податку встановлюються органами місцевого самоврядування) – у випадку спрощеної системи оподаткування. Для суб'єктів малого підприємництва саме цей податок є більш розповсюдженим [45, ст. 293].

2) для ФОП:

– ПДФО (базова ставка 18 %) – у випадку загальної системи оподаткування. Для ФОП ця система оподаткування у більшості випадків не є вигідною та застосовується рідко [45, ст. 167, 177];

– єдиним податком (I-III групи платників податку) – у випадку спрощеної системи оподаткування. Переважна більшість ФОП застосовують саме цю систему оподаткування [45, ст. 293].

Варто відзначити, що кількість платників єдиного податку в Україні зростає (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Кількість платників єдиного податку в Україні
Джерело: [36]

Основною перевагою чинної методики оподаткування прибутку (доходів) суб'єктів малого підприємництва є можливість використання

спрощеної системи оподаткування, що в більшості випадків істотно знижує податковий тягар та, як наслідок, здійснює позитивний вплив на розвиток суб'єктів малого підприємництва.

Головний недолік поточної моделі оподаткування прибутку (доходів) суб'єктів малого підприємництва полягає у відсутності податкових пільг у випадку використання загальної системи оподаткування.

Оподаткування найманих працівників здійснюється наступними податками й платежами [42]:

- податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) (базова ставка 18 %);
- військовий збір (ВЗ) (1,5%) – цей збір фактично є частиною ПДФО, так як надходження зараховуються до загального фонду Державного бюджету України;

- єдиний соціальний внесок (ЄСВ) (22%) – відповідно до Податкового кодексу України (ПКУ) не є податком чи збором та не входить до системи оподаткування. Проте, через загальнообов'язковість його сплати фактично є платежем податкового характеру (наявність ЄСВ призводить до істотного збільшення зобов'язань суб'єктів господарювання, зокрема суб'єктів малого підприємництва). Іншим податком, що займає суттєву частку у структурі податкових зобов'язань суб'єктів малого підприємництва є ПДВ (базова ставка 20%). Слід зазначити, що розділом XIV ПКУ «Спеціальні податкові режими» передбачено можливість реєстрації суб'єкта господарювання як неплательника ПДВ у випадку використання спрощеної системи оподаткування. При цьому в окремих випадках, зокрема для третьої групи платників єдиного податку, від статусу платника ПДВ залежить ставка єдиного податку [45].

Основною метою реформування державної ПП з позиції підвищення розвитку суб'єктів малого підприємництва в Україні є впровадження такої ПП, за якої податкове навантаження на суб'єкти малого підприємництва буде відносно низьким з метою стимулювання підприємницької активності.

Основні напрями оптимізації державної ПП полягають у реформуванні наступних податків і зборів: податок на прибуток підприємств; єдиний податок; ПДФО; ВЗ; ПДВ.

Недоліками чинної методики стягнення податку на прибуток підприємств з точки зору розвитку малих підприємств є неможливість використання податкових пільг. На сьогоднішній день, податкові пільги з податку на прибуток підприємств зводяться до трьох випадків звільнення від сплати цього податку відповідно до ст. 142 ПКУ (для малих підприємств із звичайним видом діяльності використати неможливо) [45]. Для усунення цього недоліку з метою стимулювання розвитку та підвищення конкурентоспроможності малих підприємств слід впровадити наступні пільгові ставки з податку на прибуток:

1) 14 % для підприємств, що відповідно до ч. 2 ст. 2 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» відповідають критеріям малого підприємства [47];

2) 10 % для підприємств, що відповідно до ч. 2 ст. 2 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» відповідають критеріям мікропідприємства [47];

3) у випадку, якщо вид діяльності малого підприємства (чи мікропідприємства) належить до пріоритетних галузей національної економіки України, ставки податку на прибуток мають становити 10 % (для малих підприємств) та 7 % (для мікропідприємств).

Слід зазначити, що у низці європейських країн діє такий підхід щодо оподаткування прибутків підприємств. Зокрема, в податковому законодавстві Литви застосовується пільгова ставка податку на прибуток у 5 % (замість базової ставки 15 %) для підприємств, річний дохід яких не перевищує 300 тис. євро та середньорічна кількість працівників не перевищує 10 осіб податок на прибуток підприємств стягується за базовою ставкою (18 %) як у частині реінвестованого прибутку, так і в частині виведеного прибутку з обороту підприємства. Такий підхід не стимулює підприємців реінвестувати власні прибутки у виробництво. З метою усунення цього недоліку доцільним є оподаткування реінвестованої частини прибутку за нижчою ставкою, ніж частини прибутку, що була виведена з обороту підприємства [26, с. 81].

Реформування єдиного податку слід здійснювати в частині критеріїв визначення груп платників цього податку. На сьогоднішній день, відповідно до п. 4 ст. 291 ПКУ до платників єдиного податку третьої групи відносять ФОП та юридичних осіб, річний дохід яких не перевищує 1167 мінімальних заробітних плат на 1 січня звітного (податкового) року без обмежень щодо кількості найманих працівників [45, ст. 291.4].

Критерії щодо можливості використання третьої групи платників єдиного податку слід гармонізувати із чинним законодавством щодо визначення критеріїв суб'єктів малого підприємництва. Зокрема, до платників єдиного податку третьої групи доцільно відносити суб'єктів підприємницької діяльності, які відповідають одному з наведених критеріїв:

- ФОП та юридичних осіб, які згідно з ч. 2 ст. 2 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» є мікропідприємствами (суб'єктами мікропідприємництва) [47];

- ФОП та юридичних осіб, які згідно з ч. 2 ст. 2 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» є малими підприємствами (суб'єктами малого підприємництва) у випадку, якщо чистий річний дохід не перевищує 700 тис. євро за середньорічним курсом НБУ [47].

Принципова відмінність цього підходу полягає у тому, що спрощена система оподаткування буде можливою для підприємців, річний дохід яких перевищує 1167 мінімальних заробітних плат (близько 7 млн. грн. станом на 2021 рік), проте кількість найманих працівників не перевищує 50 осіб (для третьої групи платників єдиного податку).

Розвитку суб'єктів малого підприємництва сприятиме також реформування системи оподаткування фізичних осіб (ПДФО та ВЗ). основними шляхами оптимізації системи оподаткування фізичних осіб є:

- скасування ВЗ. Так як ВЗ зараховується до загального фонду Державного бюджету України, тобто не забезпечує отримання спеціальної вигоди, визначеної п. 2 ст. 6 ПКУ (не має цільового призначення), цей збір фактично є частиною ПДФО, що призводить до збільшення податкового

навантаження суб'єктів господарювання (у т.ч. суб'єктів малого підприємництва) [45];

– впровадження неоподатковуваного мінімуму доходів громадян. На сьогоднішній день у чинному податковому законодавстві існує податкова соціальна пільга (ПСП) при оподаткуванні ПДФО. Проте, відповідно до п. 1 ч. 4 ст. 169 ПКУ ПСП застосовується лише у випадку, якщо дохід платника податку не перевищує 1,4 прожиткового мінімуму для працездатних осіб (з округленням ДО найближчих 10 грн.) [45, ст. 169.4]. Тобто, станом на 2021 рік ПСП можуть отримувати громадяни, дохід яких за звітний податковий період (місяць) не перевищує 3180 грн. ($2270 * 1,4 = 3178 \sim 3180$ грн.). це означає, що ПСП можуть користуватися лише працівники, які працевлаштовані на неповний робочий день, що свідчить про низьку ефективність ПСП. Концепція неоподатковуваного мінімуму доходів громадян передбачає звільнення платників ПДФО від оподаткування В частині, ЩО становить прожитковий мінімум ДЛЯ працездатних осіб (тобто станом на 2021 рік 2270 грн. доходу не оподатковуються);

– впровадження ставки ПДФО 10 % у тій частині доходу, що не перевищує мінімальну заробітну плату (тобто станом на 2021 рік 3730 грн. доходу ($6000 - 2270 = 3730$ грн.) оподатковуються за ставкою 10 %).

Така методика оподаткування фізичних осіб перед чинною має наступні переваги: збільшення доходів громадян після оподаткування, насамперед, із низьким рівнем доходів; зниження податкового тягаря для суб'єктів господарювання, в першу чергу, для малих підприємств, що призведе до підвищення їх конкурентоспроможності.

Слід зазначити, що серед платежів, базою стягнення яких є заробітна плата працівників, суттєву частку для малих підприємств займає також ЄСВ (є платежем податкового характеру). Однак, так як цей платіж є основним джерелом надходжень Пенсійного фонду та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування (у яких спостерігається дефіцит грошових коштів), вносити зміни до порядку нарахування чи сплати цього платежу не є доцільним.

Основним недоліком ПДВ є його фискальна спрямованість (цей податок не виконує інших функцій, ніж забезпечення доходів державного бюджету). Для сектору домогосподарств, зокрема, ПДВ призводить до штучного збільшення ціни споживчих товарів на 20 % (цей податок спричиняє порушення закону попиту та пропозиції). Слід зазначити, що в структурі бюджетних доходів ПДВ займає найбільшу питому вагу, тобто його скасування чи різке зниження ставки призведе до стрімкого зменшення податкових надходжень. Отже, доцільним заходом є використання диференційованих ставок ПДВ для товарів і послуг першої необхідності (10 %), предметів розкоші (25 %) та всіх інших товарів і послуг (15 %). Так як на малих підприємствах переважно здійснюється реалізація товарів і послуг, що не є предметами розкоші, податковий тягар на малі підприємства від ПДВ знизиться, що також призведе до підвищення конкурентоспроможності суб'єктів малого підприємництва в цілому.

В Україні суб'єкти малого підприємництва мають найбільше податкове навантаження від таких податків і платежів: податок на прибуток підприємств; єдиний податок; ПДВ; ПДФО; ВЗ, а також ЄСВ (що не входить до системи оподаткування). При цьому порядок нарахування і сплати більшості з наведених платежів з метою підвищення конкурентоспроможності малих підприємств підлягають коригуванню, а саме: впровадження пільгових ставок податку на прибуток підприємств для малих та мікропідприємств; зниження ставки податку на прибуток у частині реінвестованого прибутку; внесення змін щодо визначення платників єдиного податку третьої групи (з урахуванням критеріїв малих та мікропідприємств); скасування ВЗ; впровадження неоподатковуваного мінімуму доходів громадян для ПДФО (у розмірі прожиткового мінімуму) та зниженої ставки цього податку (в частині доходу, що не перевищує мінімальну заробітну плату); впровадження диференційованих ставок ПДВ залежно від виду товарів і послуг.

Отже, сфера податкових відносин залишається в центрі уваги урядів України останніх років, а прийняті податкові зміни торкнулися як кількості

податків так і їх адміністрування, що позитивно вплинуло на податкові рейтинги країни в 2014-2021 рр.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ, ОРІЄНТОВАНОЇ НА СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ РОЗВИТОК УКРАЇНИ

3.1. Імплементация світової практики використання податкових інструментів для стимулювання соціально-економічного розвитку в Україні

Для того щоб підтримати національну економіку після карантину та здійснити повноцінний перезапуск, потрібно вивчати та аналізувати закордонний досвід та запозичувати кращі рішення для стабілізації економіки. У світовій податковій практиці складна структура та склад податкового інструментарію соціальної спрямованості. Найбільш поширеним інструментом є соціальні податкові пільги. До таких пільг відносяться податкові кредити, податкові відстрочки (зміна терміну сплати податку), зниження ставки податку для певних категорій отримувачів підтримки, зменшення податкової бази (податкові знижки), неоподатковуваний мінімум чи звільнення від сплати податку окремих осіб, податкові відрахування [30].

Серед різноманіття податкових інструментів, представлених у світовій практиці, варто відзначити податкові кредити. У розвинених країнах найчастіше податковим кредитом є податкові знижки, тобто, сплата податку у меншому розмірі чи зовсім звільнення від нього, він навіть може бути представлений, як державна допомога, що зменшує розмір податкової ставки. Розмір податкових знижок обернено пропорційний величині оподатковуваного доходу, тобто зі збільшенням доходів одержувача пільги, розмір знижки знижується.

Отже, найефективнішим податковим інструментом соціальної підтримки можна вважати податкові знижки, результативність яких не залежить від ставки податку, та які прямо впливають на рівень доходів платників податків. Тому застосування податкових знижок у розвинених

країнах широко поширене з метою регулювання грошових доходів фінансово вразливого населення та мотивування його до трудової активності [98].

Податкова політика економічно розвинених країн переважно націлена або стимулювання підприємництва, з допомогою якого поліпшуються умови життя населення, або високе оподаткування доходів юридичних і фізичних осіб, з якого формує великий пакет соціальних послуг населенню.

Будь-яка податкова система включає окремі інструменти, які забезпечують соціальну підтримку. Українська податкова система також містить соціально орієнтовані податкові стимули, такі як, наприклад, у країнах ОЕСР. У багатьох європейських країнах передбачені податкові механізми, що стимулюють розвиток освітньої та культурної сфери. Якщо розглядати країни з перехідною економікою, то яскравими прикладами можуть бути Словаччина, Словенія, Чехія та Угорщина, де широке застосування отримали такі податкові інструменти соціального характеру, як надання податкових пільг для суб'єктів підприємництва при придбанні та передачі дослідницького обладнання, при спонсоруванні наукових досліджень у науково-дослідних центрах та вищих навчальних закладах; перерахування 1% від суми податку з фізичних осіб на потреби закладів освіти та культури; надання податкових пільг для спонсорів, які є відрахуванням з оподатковуваних доходів пожертвувань на освітні та культурні цілі у розмірі від 5% до 10% обчисленої податкової бази; застосування зниженої ставки ПДВ на книжкову продукцію та періодичні видання. Також у європейських країнах передбачено встановлення вищих ставок ПДВ для деяких культурних предметів, що належать до категорії предметів «люкс». У Європі застосовуються податкові пільги для стимулювання суб'єктів підприємництва щодо створення капітальних фондів підтримки наукової та освітньої діяльності, звільнення від податків доходів юридичних осіб у такому обсязі, який спрямований на розвиток освітньої та культурної діяльності. Також податкова політика європейських країн передбачає податкову пільгу у вигляді корекції несправедливості щодо споживання певних послуг у сфері культури. Ця пільга представляє собою

субсидування ціноутворення та знижені ціни на квитки до культурних установ для соціально вразливих груп суспільства, до яких можна віднести студентів, школярів, пенсіонерів, безробітних громадян [28, с. 51-52].

У Німеччині при визначенні податкового навантаження на платника податків-фізичну особу враховується його соціальний статус, тобто сімейний стан, і фізичні особи, які перебувають у шлюбі, мають більше податкових переваг порівняно з неодруженими платниками податків.

Ще однією відмінною особливістю податкової системи Німеччини, як і багатьох розвинених країн, є прогресивна система оподаткування фізичних осіб, при цьому до податкової бази включаються всі види отриманих доходів (від здавання нерухомого майна в оренду або від його відчуження, до заробітної плати, дивідендів та ін.). Мінімальна ставка податку становить 14%, максимальна – 45% (для доходів понад 254447 євро) [68].

Разом з такими податковими інструментами соціального характеру, як сімейне оподаткування та прогресивна шкала податкових ставок, в Німеччині застосовується система податкових відрахувань яка нараховується у разі витрат на освіту дітей (30% суми витрат, що приймаються до вирахування, не повинна перевищувати 5 тис. євро за рік на дитину), витрат на користування послугами няні та дитячого садка, транспортні витрати, понесені платниками податків-фізичними особами, внаслідок віддаленості робочого місця, купівлі літератури по сфері професійної діяльності та інші[9].

У Німеччині створено сприятливі умови для реалізації соціальної підтримки за допомогою податкового інструментарію: податкові пільги спрямовані на стимулювання діяльності благодійних фондів та фізичних осіб. Щоб мати можливість застосовувати податкові пільги, благодійний фонд має отримати статус благодійного фонду, здійснювати діяльність у сфері охорони здоров'я, розвитку науки, культури та освіти, повинен бути зареєстрований на території Європейського Економічного Союзу. Умови отримання податкових пільг для благодійних фондів Німеччини мають схожий характер з умовами надання податкової вигоди для благодійних організацій в Україні [10].

У Франції розрахунок податку на доходи фізичних осіб відбувається так само, як в Німеччині та Великій Британії, за системою прогресивного оподаткування (від 0% до 45%) з урахуванням усіх видів отриманих доходів: доходи від самозайнятості, роботи за наймом, від власного бізнесу, інвестиційні доходи та інші.

Податковою базою визнається річний чистий прибуток всіх членів сім'ї. При обчисленні податку отримана податкова база поділяється на коефіцієнт розміру сім'ї. Отриманий середньодушовий дохід сім'ї визначає, яка податкова ставка буде застосована до розрахунку податку одну частку сім'ї. Потім розраховується податок кожної частки, і далі отримана сума податку множиться на коефіцієнт розміру сім'ї [72]. Розвинена система надання соціальних податкових кредитів та застосовується з метою зменшення суми державних податків за наявності у платника податків на утриманні дитини, або для компенсації до 30% суми витрат на оплату надомних соціальних послуг, що надаються дитині в дитячому закладі або вдома. У Франції, як і в Великобританії, застосовується прогресивна шкала оподаткування доходів.

Цікавим для української реальності є досвід оподаткування в ОАЕ. Податкова система ОАЕ є однією з найпрогресивніших у світі. Вона приваблива для інвесторів, підприємців та іноземних громадян (експатів), що робить державу одним із найбільших фінансових та комерційних центрів не лише Близького Сходу, а й усього світу.

Однією з найпривабливіших особливостей податкової системи ОАЕ є той факт, що в країні не стягується прибутковий податок із працівників. Нафтові компанії та іноземні банки – єдині сфери, які обкладаються корпоративним податком. Також немає податку на спадщину. Акцизний збір стягується тільки з продукції, яка завдає шкоди навколишньому середовищу або здоров'ю людини, наприклад, на алкоголь, тютюн або енергетичні напої. У 2016 році для підтримки податкової системи в ОАЕ було створено Федеральне податкове управління (FTA), державний орган, який відповідає за збір та управління федеральними податками в ОАЕ, включаючи податок

на додану вартість (ПДВ) та акцизні податки. Крім того, в Еміратах не використовується правило тонкої капіталізації або загальні положення щодо ухилення від сплати податків. Податки, які стягуються в еміратах на державному рівні, мають дуже низьку ставку – до 5%. При цьому іноземці звільняються від сплати особистих податків та податку на приріст капіталу – податок на доходи фізичних осіб в ОАЕ становить 0%. Це також стосується фрілансерів і самозайнятих працівників, які проживають в ОАЕ.

В Арабських Еміратах лише нафтогазові компанії обкладаються корпоративним податком у розмірі 55%. У цьому випадку застосовується наступна схема: 0% – при доході менше AED 1 000 000 (USD 272 300); 10% – до AED 2000000 (USD 544500); 20% – до AED 3000000 (USD 817000); 30% – до AED 4000000 (USD 1089000); 40% – до AED 5000000 (USD 1362000); 55% – якщо дохід перевищує AED 5000000.

На території еміратів також існують зони вільної торгівлі з власними правилами та законами, у тому числі у сфері оподаткування. Компаніям, зареєстрованим біля однієї з зон вільної торгівлі, можуть надаватися податкові пільги терміном від 15 до 50 років із можливістю продовження.

Отже, податкова система зарубіжних розвинених країн демонструє широкий спектр соціально орієнтованих податкових стимулів як для фізичних осіб, які безпосередньо потребують підтримки, так для корпорацій, діяльність яких спрямована на розвиток соціальної сфери та людського капіталу. Обкладення доходів фізичних осіб при цьому здійснюється за прогресивною шкалою оподаткування, а також з урахуванням соціального статусу, сім'ї та дітей. Використання зарубіжного досвіду податкового стимулювання соціального характеру могло б позитивно вплинути на вирішення проблеми покращення фінансового становища низько доходного населення, а використання досвіду оподаткування застосовуваного ОАЕ, сприяло би розвитку малого та середнього бізнесу в Україні.

У 2020 р. світ зіткнувся з глобальним викликом – пандемією нової коронавірусної інфекції (COVID-19), що здійснила величезний вплив на

політику та економіку всіх держав. У разі серйозного спаду економічної активності більшість країн запровадили пакети стимулюючих заходів.

Урядом Німеччини було виділено до 500 млрд євро у вигляді кредитів компаніям, які постраждали від пандемії. Більшість із них надано через Державний банк розвитку (KfW) [79]. Ці кредити доступні всім компаніям – від малих та середніх підприємств до найбільших.

Уряд розширив схему виплат компенсацій, що субсидується, працівникам, яких роботодавці відправляють на віддалену роботу. Заробітну плату близько 1,5 млн німців було субсидовано за цією схемою під час фінансової кризи 2008 р. і загалом становила 8 млрд євро. У 2020 р. на віддалену роботу спрямовано 2,35 млн осіб [88].

В указі від 19.03.2020 Федеральне міністерство фінансів оголосило про наступні заходи щодо надання допомоги компаніям, які постраждали від COVID-19: податкові відстрочки за заявкою, якщо сплата буде «значними труднощами» для компанії; коригування авансових платежів з податку на прибуток та торгового податку; відмова від забезпечувальних заходів та пені за прострочення платежу для постраждалих компаній [89].

В Італії було прийнято серію законодавчих актів:

- Декрет про оздоровлення Італії від 17.03.2020, що запроваджує термінові заходи щодо обмеження поширення COVID-19 [73]: відстрочення сплати податків та соціальних внесків для малого та середнього бізнесу та самозайнятих, призупинення податкових процедур та строку позовної давності;

- Декрет про ліквідність від 08.04.2020 [75], що включає заходи, спрямовані на надання допомоги підприємствам шляхом надання кредитних гарантій, прийняття державою неринкових ризиків та певних цільових податкових пільг;

- Декрет про відновлення роботи від 19.05.2020 [74], який включає невідкладні заходи щодо підтримки охорони здоров'я, зайнятості та економіки.

В Іспанії було призупинено судові процеси, перебіг термінів давності, податкові перевірки. Було введено відстрочення сплати податків, схвалено податкові пільги для малого та середнього бізнесу та самозайнятих.

У Франції заходи включали порятунок компаній з державним пакетом акцій, наприклад Air France, відстрочки з податків та страхових внесків, а також виплати за лікарняним листом батькам, які змушені залишатися вдома, щоб дбати про своїх дітей [83].

Французький уряд було уповноважено вживати надзвичайних заходів для усунення негативних наслідків нинішніх обмежувальних заходів, зокрема для запобігання виходу компаній із бізнесу [82]. Так, наприклад, страхові внески: продовження на 3 місяці строку виплати страхових внесків; скорочення страхових внесків; продовження терміну виплати додаткових пенсійних внесків [85]; податки: продовження терміну сплати деяких податків на 3 місяці (корпоративного прибуткового податку, зарплатного податку та податку на бізнес); 3-місячне продовження доступне для всіх авансових платежів на запит компаній.

На основі проведеного аналізу зарубіжного досвіду можна зробити такі висновки: зарубіжна практика оподаткування у розвинених країнах передбачає стимули для платників податків, діяльність яких належить до соціальної підтримки (благодійні фонди, організації, які здійснюють витрати на благодійність), а також пільги для фізичних осіб; для фізичних та юридичних осіб, які здійснюють перекази грошових коштів або передачу майна громадським і благодійним організаціям, для фінансово вразливих отримувачів підтримки встановлено відрахування з податку доходи; застосовується прогресивна шкала оподаткування з встановленим неоподатковуваним мінімальним доходом, що є яскравим прикладом проведення ефективної соціальної податкової політики, оскільки що вищі доходи громадян, то більше вписувалося відрахування до бюджету, і, отже, більше витрат забезпечення соціальної підтримки населення; оподаткування доходів платників податків враховує такий фактор, як склад сім'ї, у зв'язку з

чим встановлені диференційовані ставки прибуткового податку залежно від класу платників податків та рівня доходу.

Податки, що вимагають регулярної сплати, впливатимуть на ліквідність підприємств і домашніх господарств. Тому цілеспрямована фіскальна допомога є способом мінімізації економічних наслідків кризи. У ситуації пандемії різні країни у всьому світі зіштовхнулися із загальною проблемою. Кошти податкового регулювання стали одним з найважливіших механізмів підтримки постраждалим підприємствам та громадянам. Однак у різних державах ці механізми та результати їх застосування відрізнялися та мали різний ефект.

В Україні податкова система регулюється Податковим кодексом, проте в умовах пандемії COVID-19 з метою зменшення податкового навантаження на вітчизняний бізнес, підтримки належного рівня функціонування податкової системи України та забезпечення виконання державного бюджету 2020 року за умови відповідних коригувань було ухвалено низку законопроектів, зокрема доцільно виокремити такі [22]:

- Закон України від 17.03.2020 р. № 530-IX «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)»;

- Закон України від 17.03.2020 р. № 533-IX «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)». Зокрема, за порушення податкового законодавства, учинені протягом періоду з 01.03.2020 р. по 31.05.2020 р., штрафні санкції не застосовувалися, крім санкцій за: порушення вимог до договорів довгострокового страхування життя чи договорів страхування в межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема страхування додаткової пенсії; відчуження майна, яке перебуває в податковій заставі, без згоди контролюючого органу; порушення правил обліку, виробництва й обігу пального або спирту етилового на акцизних складах, які застосовуються на загальних підставах; порушення

нарахування, декларування та сплати податку на додану вартість, акцизного податку, рентної плати. Протягом періоду з 1 березня по 31 травня 2020 р. платникам податків не нараховувалася пеня, а нарахована, але не сплачена за цей період пеня підлягала списанню. Окрім цього, вимога застосування РРО була відкладена до 1 січня 2021 р. та 1 квітня 2021 р., крім фізичних осіб-підприємців окремо визначених категорій.

- Закон України від 02.04.2020 р. № 540-IX «Про внесення змін до деяких законодавчих актів, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з поширенням коронавірусної хвороби (COVID-2019)», який був спрямований на внесення змін до 9 кодексів України та понад 30 законів України;

- Закон України від 13.04.2020 р. № 553-IX «Про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет України на 2020 рік». Дані зміни передбачали істотне розширення дефіциту – з 2,1% до 7,5% ВВП. Дефіцит бюджету планувалося профінансувати за рахунок боргових джерел, ключову роль в залученнях яких відіграватимуть запозичення від МВФ та інше офіційне фінансування [48];

- Закон України від 13.05.2020 року № 591-IX «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 08.08.2020 року № 786-IX «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» із змінами та доповненнями, що дозволило фізичним особам-підприємцям, особам, які провадять незалежну професійну діяльність, та членам фермерського господарства тимчасово звільняються від нарахування та сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; платникам єдиного внеску не нараховується пеня, а нарахована пеня за ці періоди підлягає списанню; було встановлено мораторій на проведення документальних перевірок правильності нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску [54];

– Закон України від 17.09.2020 р. № 905-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо уточнення окремих умов надання пільг із сплати туристичного збору та податку на нерухоме майно». Закон визначив право внутрішньо переміщених осіб не сплачувати туристичний збір за тимчасове проживання у місцях, зазначених у довідці про взяття на облік ВПО [51].

Прийняття та імплементація наведених вище законопроектів сприяли значному зменшенню податкового навантаження на бізнес та забезпечення виконання державного бюджету 2020 року за умови відповідних коригувань, про що свідчить порівняльний аналіз доходів державного бюджету України за 2019–2020 роки (таблиця 3.1):

Таблиця 3.1

Доходи державного бюджету України за статтями доходів у 2019–2020 рр.

(млн грн.)

За статтями доходів	2019 р.	2020 р.
1	2	3
Усього	998278,9	1076016,7
Податкові надходження	799776,0	851115,6
Податки на доходи, прибуток та збільшення ринкової вартості	217040,4	225976,3
Податок на доходи фізичних осіб	109954,0	117281,3
Податок на прибуток підприємств	107086,3	108695,0
Рентная плата та плата за використання інших природних ресурсів	46746,9	52475,7
Внутрішні податки на товари та послуги	502048,1	538896,2
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	69897,1	80449,3
Акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів	53460,8	57846,9
Податок на додану вартість з вітчизняних товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування)	88929,8	126486,6
Податок на додану вартість з імпортованих товарів	289760,4	274113,5
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	30086,0	30460,5
Ввізне мито	29855,4	30203,2
Вивізне мито	230,6	257,3
Збори на паливно-енергетичні ресурси	-0,3	0,7

Продовження таблиці 3.1

1	2	3
Інші податки та збори	3855,0	3306,2

Джерело: сформовано на основі даних Міністерства фінансів України [36]

У 2019 році було заплановано 1026131,8 млн грн. доходів державного бюджету, при цьому виконано на 97,3%.

Показник плану доходів державного бюджету України на 2020 р. складав 1095580,4 млн. грн. Показник виконання станом на 31.12.2020 р. складає 1076016,7 млн. грн., що відповідає 98,2%.

Наведені дані щодо доходів державного бюджету України протягом 2019 та 2020 року свідчать зниження податкових надходжень, що відповідно вплинуло на усі макроекономічні показники економічного і соціального розвитку країни [22]. Так, у першому кварталі 2020 року було зафіксовано зниження темпів реального ВВП (-1,3% р/р), який у другому кварталі 2020 року продовжив скорочення порівняно як із I кварталом 2020 року (на -9,9%), так і з II кварталом 2019 року (на -11,4% р/р).

Найглибше падіння економіки припало саме на II квартал, і економічна активність почала відновлюватися по мірі пом'якшення карантинних заходів. Крім того, падіння ВВП України у II кварталі 2020 року хоча і було доволі глибоким, але цілком зіставне з аналогічними показниками економічної активності в інших країнах світу [36].

У таблиці 3.2. представлені показники доходів державного бюджету України станом на 31.12.2021 р.

Таблиця 3.2

Доходи державного бюджету України за статтями доходів у 2021 р.

(млн грн.)

За статтями доходів	2021 р.
1	2
Усього	1296852,9
Податкові надходження	1107090,9
Податки на доходи, прибуток та збільшення ринкової вартості	285307,0
Податок на доходи фізичних осіб	137555,2
Податок на прибуток підприємств	147751,7

Продовження таблиці 3.2

1	2
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	80749,4
Внутрішні податки на товари та послуги	698940,4
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	82858,4
Акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів	79592,8
Податок на додану вартість з вітчизняних товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування)	155774,8
Податок на додану вартість з імпортованих товарів	380714,4
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	38177,2
Ввізне мито	36854,9
Вивізне мито	1322,3
Збори на паливно-енергетичні ресурси	0,5
Інші податки та збори	3916,5

Джерело: сформовано на основі даних Міністерства фінансів України [36]

У структурі доходів державного бюджету України 2021 року найбільш вагомими показниками є:

- податок на доходи фізичних осіб – 10,6%;
- податок на прибуток підприємств – 11,4%;
- рентна плата та плата за використання ін. природних ресурсів – 6,2%;
- податок на додану вартість з вітчизняних товарів – 12,0%;
- податок на додану вартість з імпортованих товарів – 29,5%;
- акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів – 6,4%;
- акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів – 6,1%;
- доходи від власності та підприємницької діяльності – 4,3%;
- інші податки та збори – 3,2%;
- інші неподаткові надходження – 9,2%;
- інше – 1,1%.

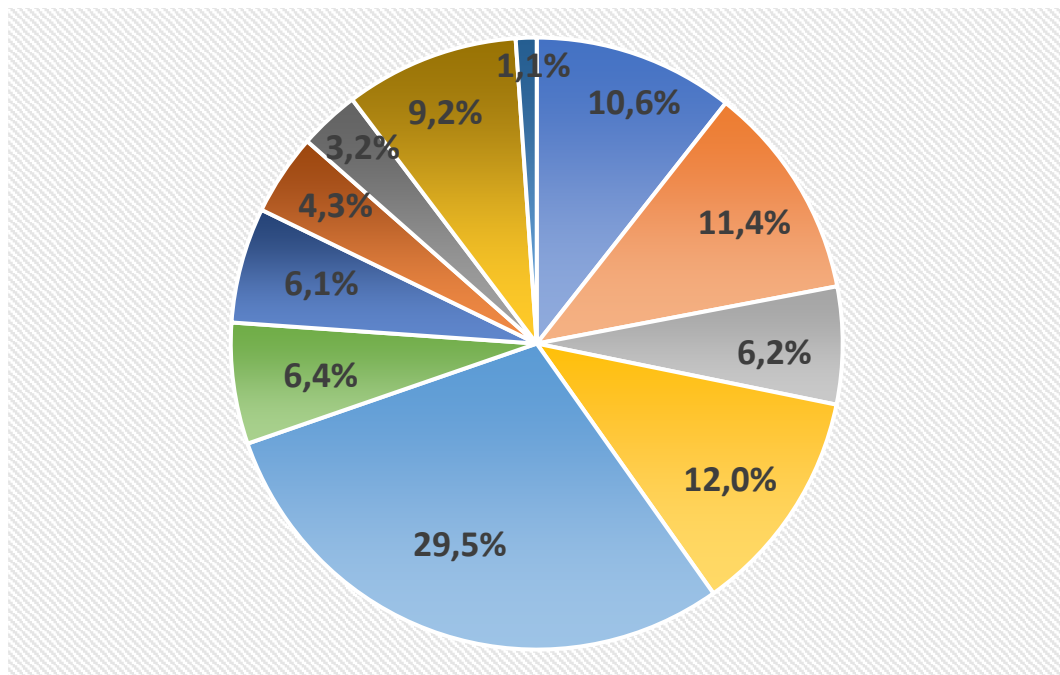


Рис. 3.1 Структура доходів державного бюджету України (2021 р.)
Джерело: сформовано на основі даних Міністерства фінансів України [36]

Показник плану доходів державного бюджету України на 2021 р. складав 1084034,3 млн. грн. Показник виконання станом на 31.12.2021 р. складає 1296852,9 млн. грн., що відповідає 119,6%. Дані Міністерства фінансів свідчать, що економічна активність почала відновлюватися по мірі пом'якшення карантинних заходів. Хоча Нацбанк погіршив прогноз зростання економіки України у 2021 році до 3%. МВФ погіршив оцінку росту ВВП України у 2021 році – із 3,5% до 3,2%.

Аналізуючи прогнози основних макроекономічних показників економічного і соціального розвитку України на 2022 рік, слід відзначити деякі розбіжності у їх розрахунках, зокрема (таблиця 3.3):

Таблиця 3.3

Основні макроекономічні показники економічного і соціального розвитку
України, 2019–2023 роки

Показник	2019 рік	2020 рік	2021 рік	2022 рік	2023 рік
	факт			прогноз	
1	2	3	4	5	6
Валовий внутрішній продукт:					
номінальний, млрд. гривень	3974,6	4194,1	5459,6	5368,7	5993,9
відсотків до попереднього року	103,2	105,5	130,17	98,3	111,6

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6
Середньомісячна заробітна плата працівників, бруто:					
номінальна, гривень	10497	11591	14014	15414	17169
Експорт товарів і послуг:					
млн доларів США	63453	44346	61266	70286	75686
відсотків до попереднього року	107,2	69,9	138,2	114,7	107,7
Імпорт товарів і послуг:					
млн доларів США	76009	48243	64874	78881	86309
відсотків до попереднього року	107,7	63,5	134,5	121,6	109,4

Джерело: сформовано на основі даних Міністерства фінансів України [56]

Щодо макроекономічних показників у своєму червневому прогнозі ЄБРР очікував зростання економіки України у 2022 році на рівні 3,5%. Банк J.P. Morgan, наприклад різко погіршив прогноз росту реального ВВП України у 2021 році – із 4,5% до 2,3%, при цьому зберіг прогноз росту у 2022-му на 5%. У січні 2022 р. Нацбанк переглянув прогноз зростання реального ВВП на 2022 рік з 3,8% до 3,4%. НБУ також зазначив, що, попри поступове згасання пандемії, наслідки коронакризи залишатимуться досить відчутними. Порівняно високі ціни на енергоносії та дефіцит окремих видів сировини, насамперед у першому півріччі, також обмежуватимуть потенціал зростання.

Воєнні дії з лютого 2022 р. внесли значні зміни в основні макроекономічні показники економічного і соціального розвитку України. Так у квітні 2022 року Міністерство економіки констатувало про скорочення ВВП у першому кварталі 2022 року на 16%, а загальнорічне падіння може сягнути 40%. Міністерство фінансів зазначило, що через війну у березні-квітні не працює 30-50% економіки країни. Кабмін прогнозує падіння ВВП у 2022 році на 35%.

НБУ у квітневому звіті констатує, що глибоке падіння економічної активності та запровадження низки податкових змін для пом'якшення шоку в економіці призвели до суттєвого скорочення податкових надходжень у березні–квітні. На 2023 рік прогноз поки відсутній.

Попередній прогноз ЄБРР показує падіння ВВП на 20%, хоча попередній надавав зріст у 3,5% в 2022 году. У березні ЄБРР погіршив прогнози зростання економіки України до 1,7%.

У березні 2022 р. МВФ оновив прогноз – очікується падіння української економіки на 35% протягом року і не надається прогнозів на наступні роки.

У прогнозі Світового банку йдеться про ймовірне скорочення обсягів ВВП України на близько 45% 2022 року, у 2023 році – відновлення на 2,1%.

При цьому незмінними залишаються такі ставки оподаткування як за фактом станом на 2020–2021 рр., так і за прогнозами на 2022 рік, зокрема [22]:

- ставка оподаткування податку на доходи фізичних осіб – 18%;
- військовий збір – 1,5%;
- податок на прибуток підприємств (основна ставка) – 18%.

Загалом показники дохідної частини державного бюджету на 2022 рік розроблені з урахуванням певних особливостей, такими як [52, 56]:

- продовження справляння військового збору;
- поквартальне нарахування та сплата податку на прибуток підприємствами з річним доходом понад 40 млн грн;
- збереження чинних ставок рентної плати на природний газ, нафту та газовий конденсат;
- зарахування 95 відсотків рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення (природного газу, нафти та газового конденсату) до державного бюджету та 5 відсотків до місцевих бюджетів за місцем видобутку корисних копалин.

За результатами дослідження доцільно виокремити такі ключові аспекти щодо ефективного функціонування податкової системи України:

1. Податкова політика повинна бути гнучкою та адаптивною із швидким реагуванням на підтримку вітчизняного бізнесу й забезпеченням сталості основних макроекономічних показників економічного і соціального розвитку України.

2. Необхідність дотримання умов нової програми співпраці stand-by з МВФ, зокрема і в частині проведення послідовної фіскальної та монетарної політики, сприятиме стабільному функціонуванню вітчизняної податкової системи.

3. Формування та реалізація заходів щодо стимулювання підвищення внутрішнього попиту та реального ВВП сприятимуть активізації ділової активності в країні. Особливий акцент – на підвищення споживчого попиту домогосподарств в силу своєї найбільшої питомої ваги у ВВП.

4. Стимулювання інвестиційної активності з метою підвищення інвестиційної привабливості держави, відповідно, й активності потенційних інвесторів, створення конкурентоспроможної економіки, зокрема шляхом запровадження обігу сільськогосподарських земель, проведення ефективних прозорих приватизаційних процесів, створення ефективних ринків, посилення верховенства права.

5. Формування ефективної політики щодо зниження рівня безробіття, яке зумовлено не тільки слабкою економічною активністю, але й значною кількістю трудових мігрантів.

6. Проведення виваженої політики щодо зниження темпів нарощування дефіциту бюджету, падіння номінального ВВП, а також обмінного курсу гривні.

Отже, для створення сприятливих умов ведення бізнесу, розвитку економіки та забезпечення стабільності основних макроекономічних показників соціального та економічного розвитку країни необхідною є недискримінаційна, проста і зрозуміла система оподаткування із мобільною та адаптивною податковою політикою.

3.2. Напрямки посилення ефективності податкової політики України у регулюванні соціально-економічних процесів національної економіки

Україні, як незалежній державі з майже 30 літньою історією, з огляду інституціональної парадигми функціонування і розвитку економіки, необхідно створити інститут податку, який упорядковував би відносини економічних агентів суспільства з приводу фінансування діяльності держави по забезпеченню суспільних благ і визначав би обмеження, у межах яких повинна здійснюватися їх діяльність. Для його побудови громадянам суспільства, в першу чергу, слід визначити суспільні блага, їх перелік, якість, які повинні забезпечуватися державою і фінансуватися шляхом податків. Ситуація, що склалася в країні і світі показала, що посилюватиметься роль держави і зміцнюватиметься націоналізм, країни поступово будуть приходити до економічної самоізоляції. Для обґрунтування кількості і якості суспільних благ в суспільстві повинні пройти широкі дискусії, в ході яких визначиться коло суспільно наданих державою благ в обмін на сплачені громадянами податки.

Вдосконалення бюджетно-податкової політики з урахуванням макроекономічних шоків та необхідності гнучкого реагування на сучасні виклики є найдієвішим важелем впливу на соціально-економічні процеси. Тому головним завданням на сьогодні є підтримання національної економіки після карантину за рахунок стимулювання розвитку бізнесу та збільшення нових робочих місць через зменшення податкового навантаження, а також створення умов для унеможливлення корупційних дій з ухилення від оподаткування [38].

Варто зазначити, що формування й реалізація ефективної податкової політики повинно відповідати наступним вимогам:

- добре спроектована політика має ґрунтуватися на розумному поєднанні гнучкості і стабільності податкового законодавства, не допускаючи ні консервації застарілих чи помилкових норм, ні "втоми від податків";

– податкова політика повинна підпорядковуватися розв'язанню реальних проблем економіки й системи державних фінансів, відповідати на сучасні виклики та загрози;

– задовольняючи потреби сьогодення, податкова політика водночас має ґрунтуватися на стратегії розвитку податкової системи на 3-5 років, без чого не можливий перехід до середньострокового бюджетного планування. Науково обґрунтована стратегія покликана надати змінам не лише передбачуваності, а й системності, що набуває особливого значення в умовах постійних економічних трансформацій. За відсутності системного підходу навіть добре спроектовані зміни в окремих видах податків, котрі не враховують їх наслідків для всієї податкової системи, можуть призвести “до поганого вибору податкової політики та неоптимальних економічних і соціальних результатів” [94];

– податкова політика повинна розглядатися в ширших рамках структурних реформ, спрямованих на забезпечення економічного зростання, враховуючи, що “оподаткування часто є другим найкращим інструментом такої політики” [92]. У багатьох випадках проблеми економічного зростання найкраще розв'язувати, використовуючи інші, не податкові, методи й інструменти;

– пропонуючи радикальні зміни в оподаткуванні, не варто забувати, що його головною метою є фінансування державних витрат шляхом перерозподілу коштів від платників податків (громадян або підприємств) до уряду, а загальною метою збирання та витрачання державних доходів – максимізація суспільного добробуту [92]; слід зважати на те, що в країнах із трансформаційною економікою ідеальна система оподаткування, за висловом В. Танзі та Х. Зі, повинна отримувати істотні доходи без надмірних державних запозичень і робити це, не стримуючи економічну активність та не надто відхиляючись від податкових систем у інших країнах [91];

– обов'язковим етапом реалізації податкової політики має бути оцінка її результативності й економічної ефективності, що дає змогу вчитися на помилках, уникаючи їх у майбутньому;

– концепція податкової політики має включати такі обов'язкові елементи, як мета, завдання, інструменти (шляхи) їх виконання, етапи реалізації, очікувані результати. При цьому інструменти реалізації податкової політики повинні враховувати існуючі обмеження, бути несуперечливими, адекватними меті та достатніми для її досягнення.

Пріоритетом податкової політики на 2022 – 2024 роки є забезпечення стабільності податкової системи, підвищення ефективності та полегшення податкового адміністрування з мінімізацією можливостей для зловживань [6].

Відповідно до зобов'язань, взятих у межах Угоди про асоціацію між Україною та ЄС, відбудеться наближення податкового законодавства України до законодавства ЄС:

- удосконалення інструментів адміністрування акцизного податку;
- поступове наближення ставок акцизного податку на тютюнові вироби до рівня, передбаченого директивою ЄС, шляхом збільшення специфічних ставок акцизного податку та мінімального податкового акцизного зобов'язання на тютюнові вироби;
- запровадження Е-акцизу для алкогольних напоїв та тютюнових виробів;
- наближення норм національного податкового законодавства з податку на додану вартість до положень європейського законодавства.

З огляду на потребу забезпечити ефективність та справедливість податкової системи, а також виконання взятих міжнародних зобов'язань буде впроваджено заходи зі зменшення податкових перешкод для іноземних інвестицій та запобігання ухиленням від сплати податків на доходи і капітал:

- впровадження стандартів BEPS, приєднання до процедури автоматичного обміну податковою інформацією за міжнародними стандартами;
- проведення переговорів щодо міжнародних договорів про уникнення подвійного оподаткування з Ліхтенштейном, САР Сянганом (Гонконгом), Францією, Чорногорією та Японією.

Для створення рівних умов ведення бізнесу для усіх сільськогосподарських товаровиробників, стимулювання їх до офіційного оформлення відносин оренди та праці та унеможливлення приховування доходів від оренди та реалізації сільгосппродукції, для власників та користувачів земельних ділянок сільськогосподарського призначення буде запроваджено мінімальне податкове зобов'язання з 1 гектара таких земель.

Для створення привабливого інвестиційного клімату в державі надалі буде спрощено адміністрування податків шляхом впровадження електронних податкових перевірок (е-аудит) із застосуванням відповідного програмного забезпечення [6].

Стійкість основних вузлів світової та національної фінансової системи має вирішальне значення для забезпечення фінансової стабільності, насамперед ефективного надання фінансових послуг реальній економіці, зокрема кредитування виробництва [63].

Створення сприятливих умов для розвитку малого підприємництва як потужного ресурсу економічного зростання залишається одним із головних завдань у діяльності центральних і місцевих органів виконавчої влади більшості країн світу. Аналіз міжнародного досвіду країн з різним рівнем економічного розвитку свідчить про широкий спектр різновидів державної підтримки малого підприємництва. Застосування спеціальних режимів оподаткування показує, що вони мають такі позитивні риси: заміна низки податків єдиним податком; максимальне спрощення взаємовідносин платників податків з бюджетом, що створює зацікавленість у добровільному та об'єктивному декларуванні своїх доходів; спрощення порядку розрахунку податкових зобов'язань суб'єктів малого підприємництва; прозорий і простий механізм обліку доходів і витрат; значна економія коштів платників податків за рахунок зниження податкового тягаря; стимулювання розвитку діяльності суб'єктів малого підприємництва; можливість залучити до сплати податків платників, щодо яких податковий контроль є ускладненим.

ВИСНОВКИ

Аналіз процесів формування й реалізації податкової політики показав, що вона може проводитися спонтанно, без певного плану, шляхом стихійного коригування норм податкового законодавства, без відповідного наукового обґрунтування внесених змін, і свідомо - як реалізація певного задуму, системи запланованих заходів, спрямованих на досягнення поставлених цілей. Свідоме формування й здійснення податкової політики є ознакою розвиненого державного управління.

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. Досліджені підходи щодо визначення сутності податкової політики, її цілей, завдань, принципів і методів обґрунтовують теоретичні основи використання податкової політики в процесі державного регулювання соціально-економічних відносин.

Сьогодні в світі не існує ідеальної моделі податкової політики. В останні 10 років в багатьох розвинених країнах активно ведеться робота з реформування систем оподаткування. По суті це означає комбінування різних типів податкової політики, прийнятних для сучасного етапу їх розвитку та спроможних допомогти гармонізації податкової системи.

В науковій літературі немає єдності поглядів щодо визначення податкового інструментарію. Реалізація податкової політики відбувається за рахунок використання механізму оподаткування, що спирається на певний інструментарій, що відповідає економічним умовам та поставленим державним завданням.

Податкова система України далека від досконалості, її формування продовжується – триває пошук подальшого вдосконалення податкового законодавства. На сьогодні можна стверджувати, що суб'єкти

господарювання зазнають значних податкових навантажень і основою податкової політики залишається фіскальна функція. Водночас в особливо важких економічних умовах сьогодення необхідно приділити особливу увагу питанню стимулювання економічної активності суб'єктів підприємницької діяльності шляхом поступового провадження інвестиційної та соціальної податкової політики, заохочення підприємців до використання досягнень науково-технічного прогресу, запровадження диференційованих ставок податків залежно від виду діяльності і розміру одержаного прибутку або доходу та системності податкового законодавства, оскільки часта зміна його норм негативно позначається на діяльності суб'єктів підприємництва та знижує привабливість національної економіки для іноземних інвесторів.

Зважаючи на проведений аналіз впливу податкової політики України на соціально-економічний розвиток можна констатувати, що існує ряд проблем, які є загрозами досягнення економічного розвитку. Основними проблемами є: постійні зміни податкового законодавства, нерівноцінний рівень податкового навантаження на малий та великий бізнес, високий рівень тіньової економіки та корупції, низька ефективність адміністрування податків тощо.

Сфера податкових відносин залишається в центрі уваги уряду України останніх років, а прийняті податкові зміни торкнулися як кількості податків так і їх адміністрування, що позитивно вплинуло на податкові рейтинги країни в 2014-2021 рр. Проте, зміни до податкового законодавства, пропоновані останніми роками (запровадження податку на виведений капітал, скасування ЄСВ чи об'єднання ЄСВ і ПДФО), свідчать про посилення підпорядкування податкової політики інтересам великого капіталу, котрий, як правило, не бере до уваги соціальні й політичні наслідки таких податкових новацій.

За результатами дослідження доцільно виокремити такі ключові аспекти щодо ефективного функціонування податкової системи України: податкова політика повинна бути гнучкою та адаптивною із швидким реагуванням на підтримку вітчизняного бізнесу й забезпеченням сталості

основних макроекономічних показників економічного і соціального розвитку України.; необхідність дотримання умов нової програми співпраці stand-by з МВФ, зокрема і в частині проведення послідовної фіскальної та монетарної політики, сприятиме стабільному функціонуванню вітчизняної податкової системи; формування та реалізація заходів щодо стимулювання підвищення внутрішнього попиту та реального ВВП сприятимуть активізації ділової активності в країні; стимулювання інвестиційної активності з метою підвищення інвестиційної привабливості держави, відповідно, й активності потенційних інвесторів, створення конкурентоспроможної економіки, зокрема шляхом запровадження обігу сільськогосподарських земель, проведення ефективних прозорих приватизаційних процесів, створення ефективних ринків, посилення верховенства права; продовження дії урядових заходів щодо надання пільг з податку на землю та комерційну нерухомість, зі сплати за оренду комунальної власності, для утримання персоналу; підтримка малих підприємств та ФОП задля стимулювання їх ділової активності; формування ефективної політики щодо зниження інфляції на тлі монетарних та фіскальних стимулів, розширення дефіциту зведеного бюджету задля стимулювання економічної діяльності (безпосередньо капітальні видатки), підтримання бізнесу та населення в умовах зниження споживчої активності і зайнятості; проведення виваженої політики щодо зниження темпів нарощування дефіциту бюджету, падіння номінального ВВП та курсу гривні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Абубекерова А.З. Аналіз податкових надходжень до місцевих бюджетів в умовах децентралізації. *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 44. С. 146-151. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ifrctr_2020_44_27 (дата звернення 12.04.2022).
2. Бах Мамаду. Место и роль налоговой политики в системе государственного регулирования. *Социально-экономические явления и процессы*. 2015. № 7. Том 10. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/mesto-i-rol-nalogovoy-politiki-v-sisteme-gosudarstvennogo-regulirovaniya> (дата звернення 07.05.2022).
3. Біляк Ю.В. Податкова система: навч. посіб. / Ю. В. Біляк, З. М. Тітенко ; Нац. ун-т біоресурсів і природокористування України. Київ : НУБіП України, 2021. 633 с.
4. Богатирьова Є.М. Податкова політика: сутність та принципи формування. *Науковий вісник. Одеський національний економічний університет*. Наука: економіка, політологія, історія. 2012. №10 (162). С. 202-212. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/1137/1....pdf> (дата звернення 15.04.2022).
5. Бойко О.Я. Податкові інструменти сприяння розвитку підприємництва в Україні: державно-управлінський аспект: автореф. дис. ... канд. наук з держ. упр.: 25.00.02. Львів. регіон. ін-т держ. упр. Львів, 2020. 20 с.
6. Бюджетна декларація на 2022 – 2024 роки. URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/pdf> (дата звернення 03.05.2022).
7. Вахновська Н.А. Реформування податкової системи України в контексті вдосконалення податкового законодавства. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. 2011. Вип. 7 (2). С. 306–309.
8. Геєць В.М. Довіра як елемент соціального капіталу в економічному розвитку України. *Економічна теорія*. 2010. № 3. С. 7–20.

9. Гомон М.В. Податкова політика держави та принципи її формування.
URL: <http://global-national.in.ua/archive/11-2016/141.pdf> (дата звернення 20.04.2022).
10. Греца Я.В. Зміст, правові засоби та межі податкового планування: зарубіжний досвід та українська практика: монографія. Держ. ВНЗ "Ужгород. нац. ун-т". Ужгород: РІК-У, 2020. 417 с.
11. Дробот В. Страны мира реагируют на коронакризис налоговыми стимулами. А что делает Украина. Ліга.net. 2020. URL: <https://finance.liga.net/ekonomika/opinion/strany-mirareagiruyut-na-koronakrizis-nalogovymi-stimulami-a-htodelaet-ukraina> (дата звернення 20.04.2022).
12. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості доходів бюджету» №1914 від 30.11.2021. URL: <https://tax.gov.ua/nove-pro-podatki--novini-/544711.html> (дата звернення 15.05. 2022).
13. Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава : програма економічних реформ на 2010–2014 роки. Комітет з економічних реформ при Президентові України. 2010. 2 черв. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MUS14838.html (дата звернення 15.05.2022).
14. ЗУ «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17> (дата звернення 21.04.2022).
15. Исаев А. Пропорциональные или прогрессивные налоги? Юридический вестник. 1885. № 4. С. 619-656.
16. Исаншина Г.Ю. Налоговый менеджмент: учебное пособие. Киев: ЦУЛ, 2003. 260 с.
17. Іванишина О.С., Прокопенко І.А., Панура Ю.В. Удосконалення податкової системи як фактор підвищення фінансової безпеки держави. *Ефективна економіка*. 2021. №4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8775> (дата звернення 12.05.2022).

18. Іванова О.Ю., Зима О.Г. Фактори соціально-економічної ефективності податкового регулювання рівня життя населення. *Проблеми економіки*. 2010. № 2. С. 3-8.
19. Інфляційний Звіт Національного банку України (квітень 2020 р.) URL: https://bank.gov.ua/admin_uploads/article/IR_2020-Q2.pdf?v=4 (дата звернення 28.04.2022).
20. Конституція України. Верховної Рада України. Редакція від 01.01.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення 03.05. 2022).
21. Ксиропулос И.Д. Налоговые инструменты социальной поддержки населения. *Налоги и налогообложение*. 2017. № 6. С.43-57.
22. Лещук Г.В., Івасюк Н.Б. Податкова система України в умовах пандемії Covid-19: сучасні реалії та прогнози. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2020. Вип. 33, Ч. 1. С. 87-92.
23. Ліснічук О. А. Аналіз втрат податкового потенціалу від тіньової економіки в Україні. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2020. Вип. 33. Ч. 1. С. 93-98.
24. Малкова Ю.В. Налоговый инструментарий обеспечения социальной поддержки граждан: опыт зарубежных стран. *Экономика. Налоги. Право*. 2016. № 1. С. 126-134.
25. Мартиненко В. В. Фіскальна політика України в умовах фінансової децентралізації: теорія, методологія, практика: монографія. Ун-т держ. фіск. служби України. Ірпінь: Університет ДФС України, 2019. 389 с.
26. Молдован О. О. Державні фінанси України: досвід та перспективи реформ : монографія. К.: НІСД, 2011. 380 с.
27. Надходження коштів єдиного внеску / Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/nadhodjennya-podatviv-i-zboriv--obovyaz/nadhodjennya-koshtiv-edinogo-vnesku>. (дата звернення 28.04.2022).

28. Налоговая политика в социально-экономическом развитии стран с переходной экономикой: монография/ редкол. Р.С. Гринберг, З.Н. Кузнецова. Санкт-Петербург: Алетейя, 2011. 392 с.

29. Налоговая система ОАЭ. 2021. URL: <https://metropolitan.realestate.ru/blog/living/tax-system-in-uae/> (дата звернення 28.04.2022).

30. Національний податковий простір пріоритети та суспільні цінності: монографія / за наук. ред. Т.В. Калінеску. Луганськ: вид-во СЛУ ім. В. Даля, 2013. 244 с.

31. Нікітішин А. О. Податкова політика в умовах економічних перетворень: монографія. Київ. нац. торг.-екон. ун-т. Київ: Київ. нац. екон.-торг. ун-т, 2019. 479 с.

32. Новый «антикризисный» бюджет. Экономическая правда. – 2020. URL: <https://www.epravda.com.ua/rus/publications/2020/04/13/659280/>. (дата звертання 25.04. 2022).

33. Норт Дуглас. Насильство та суспільні порядки. Основні чинники які вплинули на хід історії / Дуглас Норт, Джон Волліс, Баррі Баїнгес ; пер. Тарас Цимбал. К. : Наш формат, 2017. 357 с.

34. Олендер І. Я. Вплив режиму усунення подвійного оподаткування на виконання податкового обов'язку: монографія. Нац. юрид. ун-т ім. Ярослава Мудрого. Харків: Право, 2020. 222 с.

35. Основні показники соціально-економічного розвитку України / Державна служба статистики України. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2020/mp/op_u/op0320_u.htm (дата звернення 17.04.2022).

36. Офіційний сайт : Міністерство фінансів України. URL: <https://minfin.com.ua>

37. Оцінка громадянами ситуації в країні, рівень довіри до соціальних інститутів та політиків, електоральні орієнтації громадян (жовтень-листопад 2020). URL: <https://razumkov.org.ua/napriamky/sotsiologichni-doslidzhennia/otsinka->

gromadianamy-sytuatsii-v-kraini-riven-doviry-do-sotsialnykh-instytutiv-ta-politykiv-elektoralni-oriientsii-gromadian-zhovten-lystopad-2020r (дата звернення 03.05.2022).

38. Панченко Н.В. Бюджетно-податкова політика в умовах економічних перетворень. Наукові записки НаУКМА. Економічні науки. 2020. Т. 5, вип. 1. С. 101-106.

39. ПДВ 17% і прогресивна шкала. ПДФО: нові ініціативи. URL : https://news.dtki.ua/taxation/common/60211?utm_source=golovne&utm_medium=Email&utm_campaign=news_27012020 (дата звернення 27.04. 2022).

40. Піскова Ж. В. Обрис змін парадигми податкової політики України. *Науковий вісник Мукачівського державного університету*. Сер. : Економіка. 2020. Вип. 1. С. 205-211.

41. План дій BEPS. URL: <https://kyiv.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/395333.html> (дата звернення 29.04.2022).

42. Побережець О. В. Вплив державної податкової політики на конкурентоспроможність суб'єктів малого підприємництва в Україні. *Ринкова економіка: сучасна теорія і практика управління*. 2020. Том 21. Вип. 4 (47). С. 49-70.

43. Податки в Європі 2020. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2020.pdf (дата звернення 29.04.2022).

44. Податковий індекс. Травень 2016 – квітень 2017/ ЕВА. URL: https://eba.com.ua/wpcontent/uploads/2019/03/EBA_Tax_Index_April_2017_ukr.pdf (дата звернення 28.04.2022).

45. Податковий кодекс України: Закон України № 2755-VI від 02.12.2010 р. Дата оновлення: 01.01.2021р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 15.04.2022)

46. Правове забезпечення фінансової безпеки України: монографія / В.Т. Білоус та ін. Ун-т держ. фіск. служби України. Ірпінь: Ун-т ДФС України, 2021. 429 с.

47. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 28.04.2022).

48. Про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет України на 2020 рік» : Закон України № 553-IX від 13 квітня 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/553-20#Text> (дата звернення 15.04.2022).

49. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України : закон України від 31.07.2014 № 1621-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1621-18/ed20140731> (дата звернення 15.04.2022).

50. 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 № 533–IX від 17 березня 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/591-20#Text> (дата звернення: 15.04.2022).

51. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо уточнення окремих умов надання пільг із сплати туристичного збору та податку на неру-хоме майно : Закон України № 905-IX від 17.09.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/905-20#Text> (дата звернення: 26.04.2022).

52. Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України : Постанова КМУ від 15 травня 2019 р. № 555 від 29 березня 2020 р. № 253. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-vnesennya-zmin-do-postanovi-kabinm2903020etu-ministriv-ukrayinivid-15-travnya-2019-r-555> (дата звернення: 26.04.2022).

53. Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади: Указ Президента України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/726/2012#Text> (дата звернення 12.05.2022).

54. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України № 786-IX від 08.08.2020 р.

URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення: 26.04.2022).

55. Про систему оподаткування: Закон України № 1251-XII від 25.06.1991 р. (в редакції Закону №3904-XII від 02.02.1994) із змінами та доповненнями. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1251-12> (дата звернення 26.04.2022).

56. Про схвалення Прогнозу економічного і соціального розвитку України на 2021 – 2023 роки : Постанова КМУ від 29 липня 2020 р. № 671. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/671-2020-%D0%BF#Text> (дата звернення: 16.04.2022).

57. Проект Закону про Державний бюджет України на 2021 рік № 4000 від 14.09.2020 URL: https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=69938 (дата звернення: 26.04.2022).

58. Путівник по реформах: книга для розуміння сімнадцяти ключових реформ в Україні / ГО “Інтерньюз-Україна” за підтримки Посольства Фінляндії в Україні. Київ, 2017. http://185.65.244.102/img/zstored/files/Pytivnuk_for_web_pages.pdf (дата звернення 16.04.2022).

59. Райнова Л. Б. Реформування ЄСВ в Україні: проблеми і наслідки. Інвестиції: практика та досвід. 2020. №17-18. С. 10-17.

60. Савина О.Н. Семейное налогообложение как инструмент усиления социализации налоговой политики на современном этапе. *Международный бухгалтерский учет*. 2013. № 20. С. 54-59.

61. Соколовська А. М. Податкова політика в Україні у 2014–2019 рр.: формування, реалізація, оцінка наслідків. *Фінанси України*. 2020. № 7. С. 7-30.

62. Становлення та розвиток податкової системи України монографія / М. Г. Волощук та ін. Ужгород. нац. ун-т, Юрид. ф-т, Голов. упр. держ. податк. служби України у Закарпат. обл., місц. осередок ГО "Всеукр. асоц. ветеранів ДПС України" Закарпат. обл. Ужгород: Вид-во Олександри Гаркуші, 2021. 169 с.

63. Удосконалення податкової системи України в контексті викликів та загроз, спричинених поширенням COVID–19 / авторський колектив за заг. ред. О. Драган, С. Брехова, О. Нагорічної. Ірпінь: НДІ фіскальної політики, 2020. 96 с.
64. Фугело П., Савіцька С. Вплив пандемії covid–19 на наповнення місцевих бюджетів. *Економічний дискурс*. 2020. Випуск 2. С. 86–94.
65. Швабій К. Пріоритети податкової політики держави в Україні. URL: <http://sf.wunu.edu.ua/index.php/sf/article/view/1424/1430> (дата звернення 15.04.2022).
66. Шечук О.Р., Ментух Н.Ф. Податкові пільги як елемент підтримки суб'єктів господарювання в період боротьби з COVID19: порівняльно-правовий аспект. *Юридичний науковий електронний журнал*. № 2/2020. С. 283–286.
67. Юрківський О. Й. Соціальні збори як інституційна основа податкової довіри в податковій системі. *Економіка, управління та адміністрування*. 2021. № 2. С. 9-14.
68. An ABC of taxes: The Federal Ministry of Finance Germany. URL: <https://www.howtogermany.com/files/2012-10-30-abc-on-taxes.pdf> (дата звернення 05.05. 2022).
69. Bird R. M. Managing the Reform Process. 2003. April. URL: https://www.researchgate.net/publication/24137631_Managing_the_Reform_Process. (дата звернення 05.05.2022).
70. Blanchard O., Perotti R. An Empirical Characterization of the Dynamic Effects of Changes in Government Spending and Taxes on Output. NBER Working Paper. 1999. No. 7269. 52 p. URL: <https://doi.org/10.3386/w7269>. (дата звернення 28.04.2022).
71. Bundesministerium Finanzen: NEU: Aussetzen von Gebühren, Verlängerung von Fristen und Steuerbefreiung für Corona-Hilfen. URL: https://www.bmf.gv.at/public/informationen/informationen-coronavirus/neu_coronavirus.html (дата звернення 05.05.2022).

72. Code général des impôts, Article 197: официальный сайт Генерального секретариата Правительства Франции. Париж.URL: <https://www.fiscamaroc.com/l-impot-societes-1/article-19-taux-dimposition-26.htm#:~:text=%2D%208%25%20du%20montant%20hors%20taxe,opt%C3%A9%20pour%20l'imposition%20forfaitaire>. (дата звернення 07.05.2022).

73. Decreto — Legge 17 marzo 2020, n. 18: Misure di potenziamento del Servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19. (20G00034) (GU Serie Generale n.70 del 17-03-2020).

74. Decreto — Legge 19 maggio 2020, n. 34: Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonche' di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19. (20G00052) (GU Serie Generale n.128 del 19-05-2020 — Suppl. Ordinario n. 21)

75. Decreto — Legge 8 aprile 2020, n. 23: Misure urgenti in materia di accesso al credito e di adempimenti fiscali per le imprese, di poteri speciali nei settori strategici, nonche' interventi in materia di salute e lavoro, di proroga di termini amministrativi e processuali. (20G00043) (GU Serie Generale n.94 del 08-04-2020).

76. Dutch tax measures in response to COVID-19 URL:<https://www.osborneclarke.com/insights/dutch-taxmeasures-response-covid-19> (дата звернення 07.05.2022).

77. Fox T. Public Sector Roles in Strengthening Corporate Social Responsibility: A baseline study / T. Fox, H. Ward, B. Howard // The World Bank. International Institute for Environment and Development. 2012. 46 p. URL: <http://documents.worldbank.org/curated/en/284431468340215496/pdf/346550CSR1CSR1interior.pdf>. (дата звернення 07.05.2022).

78. Internal Revenue Service: офіційний сайт податкового управління США. – Вашингтон.URL: <https://www.irs.gov/> (дата звернення 08.05.2022).

79. KfW Entwicklungsbank. KfW-Corona-Hilfe: Kredite für Unternehmen URL: <https://www.kfw.de/KfW->

Konzern/Newsroom/Aktuelles/KfW-Corona-Hilfe-Unternehmen.html (дата звернення 08.05.2022).

80. KPMG. Netherlands: Expansion, simplification of deferral policy for tax debts (COVID-19).URL: <https://home.kpmg/us/en/home/insights/2020/04/tnf-netherlands-expansion-simplification-deferral-policy-tax-debts.html> (дата звернення: 08.05.2022).

81. Laffer A. The Laffer Curve: Past, Present, and Future. The Heritage Foundation Backgrounder. 2004. № 1765. 18 p.

82. LOI n° 2020-290 du 23 mars 2020 d'urgence pour faire face à l'épidémie de covid-19 (1). NOR: PRMX2007883L. Version consolidée au 06 avril 2020.URL:<https://www.legifrance.gouv.fr/jorf/id/JORFTEXT000041746313/#:~:text=Par%20d%C3%A9rogation%20aux%20dispositions%20de,l'ensemble%20du%20territoire%20national> (дата звертання 08.05.2022).

83. Macron warns 'we are at war' as France unveils \$50 billion in coronavirus measures. URL: <https://www.cnn.com/2020/03/17/coronavirus-france-president-macron-warns-we-are-at-war.html> (дата звертання 15.05.2022).

84. Mountford A., Uhlig H. What are the Effects of Fiscal Policy Shocks? Journal of Applied Econometrics. 2009. Vol. 24 (6). URL: <https://doi.org/10.1002/jae.1079>.

85. Official cite URSSAF.URL: <https://www.urssaf.fr>

86. Romer Ch. D., Romer D. H. The Macroeconomic Effects of Tax Changes: Estimates Based on a New Measure of Fiscal Shocks. American Economic Review. 2010. No. 100. June. P. 763–801.

87. Smith A. An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations. URL: https://www.ibiblio.org/ml/libri/s/SmithA_WealthNations_p.pdf

88. So viele Kurzarbeiter wie noch nie. URL: <https://www.sueddeutsche.de/politik/kurzarbeit-coronabundesregierung-1.4851667> (дата звертання 05.05.2022).

89. Steuerliche Maßnahmen zur Berücksichtigung der Auswirkungen des Coronavirus (COVID-19/SARSCoV-2) Bundesministerium der Finanzen URL:

https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Weitere_Steuerthemen/Abgabenordnung/2022-01-31-steuerliche-massnahmen-zur-beruecksichtigung-der-auswirkungen-des-coronavirus.html (дата звернення 05.05.2022).

90. Stiglitz J. E. Economics of the public sectors / J. E. Stiglitz. 3-th ed. – New York / London: W. W. Norton & Company. 1999 – 882 p.

91. Tanzi V., Zee H. Tax Policy for Developing Countries. Economic Issues, no. 27, International Monetary Fund, Washington, D.C. 2001.

92. Tax policies for inclusive growth in a changing world. OECD report to G-20 Finance Ministers and Central Bank Governors / OECD, 2018. July. URL: <http://www.oecd.org/g20/Tax-policies-for-inclusive-growth-in-a-changing-world-OECD.pdf> (дата звернення 10.05.2022).

93. Tax Policies in the European Union. 2016–2018 Surveys / European Commission. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2020. 124 p.

94. Tax Policies in the European Union: 2018 Survey / European Commission. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2018. 182 p.

95. Tax Policy Reform and Economic Growth / OECD. OECD Publishing, 2010. URL: <https://files.static-nzz.ch/2022/01/31/cb13e109-498a-49e3-aae1-32e063566d7d.pdf> (дата звернення 10.05.2022).

96. The official site PwC Ukraine (2020), “PwC Ukraine team comments on the results of Paying Taxes 2020, a joint project with the World Bank Group”. URL: <https://www.pwc.com/ua/en/press-room/2019/payingtaxes-2020.html> (дата звернення 10.05.2022).

97. Wagner D. The Universalization of Social Problems: Some Radical Explanations. *Critical Sociology*. Vol.23, Issue 1, 1997.

98. Wales C. J., Wales C. P. Structures, processes and governance in tax policy-making: an initial report. Oxford: Oxford University Centre for Business Taxation, 2012. 196 p.