

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ФІНАНСІВ

Кафедра податків і фіскальної політики

КУРСОВА РОБОТА

на тему:

**«Сучасні тенденції розвитку та шляхи оптимізації
оподаткування в Україні»**

Виконала студентка групи ФО-41

Ткаченко Олеся Валеріївна

Науковий керівник: Іванова А.М.

ТЕРНОПІЛЬ – 2017

Зміст

Вступ.....	3
1. Сутність , принципи побудови та особливості функціонування податкової системи України.....	6
2. Ефективність діючого податкового механізму та аналіз основних податкових надходжень державного бюджету України.....	20
3.Шляхи реформування та оптимізації вітчизняного оподаткування.....	30
Висновки.....	37
Список використаних джерел	39

Вступ

Актуальність. Основою стабільної економічної системи держави є ефективне та результативне функціонування податкової системи.

Функціонування податкової системи України характеризується такими явищами як: нестабільність податкового законодавства, порівняно великі витрати на проведення заходів податкового контролю та адміністрування, нерівномірне податкове навантаження на деякі сфери виробництва, низький рівень податкової культури.

Ще однією важливою проблемою оподаткування є, переважно, фіскальний характер податків і зборів, що у свою чергу стримує розвиток підприємництва та сприяє збільшенню частки тіньової економіки. За таких умов зменшується дохідна частина бюджету, зменшуються видатки на соціально-економічний розвиток суспільства, росте рівень невдоволення населення.

Податкова система – це не тільки важіль фіскальної політики і спосіб формування доходів, а також система заходів, які впливають на формування, зростання валового внутрішнього продукту і національного доходу. Кінцевою метою таких заходів є розподіл ВВП і його споживання між учасниками держави – юридичними та фізичними особами [5, ст. 71]. Безпосереднім наслідком такого розподілу є вплив на розвиток окремих підприємств і галузей народного господарства, заохочення чи стримування нагромадження, інвестиційної діяльності, на становище і рівень життя різних верств населення

Внаслідок названих причин виникає необхідність пошуку шляхів удосконалення системи оподаткування в Україні, проведення дієвих реформ задля збалансованого економічного росту та підвищення економічного добробуту населення.

Метою роботи є аналіз сучасних тенденцій розвитку оподаткування та пошук шляхів оптимізації податкової системи України.

Для досягнення поставленої мети передбачається вирішення наступних **завдань:**

- розкрити сутність, принципи побудови та особливості функціонування податкової системи України;
- дослідити ефективність діючого податкового механізму та проаналізувати основні податкові надходження державного бюджету України;
- запропонувати основні шляхи оптимізації та реформування вітчизняного оподаткування

Об'єкт. Об'єктом дослідження є тенденції розвитку оподаткування в Україні та шляхи удосконалення податкової системи.

Предмет. Предметом дослідження є теоретичні і практичні засади оптимізації та реформування системи оподаткування.

Методи дослідження: у ході написання курсової роботи передбачається використання наступних методів дослідження: аналізу і синтезу, історичного, методів статистичного та кореляційного аналізу, порівнянь, графічного методу.

В економічній літературі значна увага приділяється питанням оподаткування, зокрема комплексне дослідження даної теми можна зустріти у працях класиків економічної науки А. Вагнера [5] та А. Сміта [29]. Дане питання висвітлене також у працях таких вітчизняних науковців, як: В. Андрущенко [2], Н. Білової [3], З. Варналія [6], Л. Голишевської [7], Я. Малкіної [18], О. Молдавана [20], А. Соколовської [30], Ю. Турянського [34] та багатьох інших.

Інформаційною базою дослідження є Податковий кодекс України, постанови Верховної Ради України, постанови Кабінету Міністрів України з питань оподаткування, Звіти про виконання Державних бюджетів. Використано статистичні і аналітичні матеріали Державної фіскальної служби України, Державної служби статистики України, Міністерства фінансів України. Інформаційним забезпеченням дослідження стали також монографічні дослідження і наукові статті вітчизняних і зарубіжних авторів.

Структура роботи. Курсова робота складається з 42 сторінок друкованого тексту, яка включає вступ, 3 питання, висновок та 36 позицій використаної літератури, 8 рисунків, 5 таблиць.

1. Сутність, принципи побудови та особливості функціонування податкової системи України.

Податкова система кожної країни відрізняється одна від одної і має свою унікальну структуру та особливості функціонування. Факторами, які мають безпосередній вплив на побудову податкової системи є економічне становище країни та політичні сили при владі. Оподаткування в Україні здійснюється відповідно до обраної системи, яка законодавчо закріплена і основною метою якої є реалізація функцій оподаткування.

На ранніх етапах розвитку власної податкової справи в Україні була здійснена стратегічна помилка — копіювання діючої податкової система європейського зразка, яка націлена на країни з усталеною ринковою економікою та спрямована на власний тип господарювання. Такий крок мав деструктивний та руйнівний характер, що стало причиною фіскальних проблем, які призвели згубний вплив на економічну та соціальну сферу. Тому така система потребує постійного реформування та пошуку шляхів її оптимізації.

Важливим є розкриття суті і змісту податкової політики як інструменту регулювання тих чи інших соціально-економічних процесів. Податкова політика — важлива складова фінансово-економічної політики держави. Практичним виразом її є функціонування податкової системи яка показує, наскільки ця політика ефективна, оптимальна в конкретних соціально-економічних умовах розвитку країни.

Податкова політика — це діяльність органів державної влади у сфері встановлення, правового регламентування та адміністрування податків і зборів у централізовані фонди грошових ресурсів держави. Шляхом збільшення чи зменшення обсягу податкових надходжень, звільнення окремих галузей виробництва, територій, регіонів чи груп населення від оподаткування, зміни форм оподаткування та податкових ставок, тарифів, держава може сприяти зростанню чи спаду ділової активності, змінювати кон'юнктуру ринку, створювати прийнятні умови для розвитку пріоритетних галузей економіки та реалізовувати налагоджену соціальну політику.

Дійсність провадження податкової політики свідчить про постійний пошук ідеалів оптимального оподаткування. Держава повинна враховувати інтереси як суб'єктів господарювання, так і кожного громадянина зокрема. Доцільно виокремити ряд принципів, на котрих повинна базуватись державна податкова політика:

- а) сума сплачених податкових платежів має бути еквівалентною отримуваних державних благ і послуг;
- б) встановлені податки мають бути пропорційними доходу;
- в) об'єкт оподаткування – дохід, а не джерело його формування;
- г) цільове призначення податків і зборів;
- д) прості і зрозумілі умови оподаткування для платників;
- е) транспарентність інформації щодо використання сплачених податків;
- ж) нові податки вводяться тільки на покриття відповідних витрат, а не для ліквідації бюджетного дефіциту.

Податкова політика державних органів повинна включати у себе систему заходів, які проводяться урядом країни для досягнення як короткострокових, так і довгострокових цілей. Без визначення довгострокової орієнтації податкової політики стає зрозумілою і безперспективність подальшої стратегії податкових реформуваль з метою реалізації виключно фіскальної політики уряду України. До тактичних довгострокових завдань варто віднести: забезпечення сталого економічного розвитку, подолання безробіття та підвищення рівня добробуту населення.

Короткостроковими завданнями податкової політики уряду можуть бути наповнення бюджетів як державного так і місцевого рівнів, досягнення збалансованості відповідно обсягу надходжень, стимулювання інвестиційної, інноваційної діяльності тощо.

А. М. Соколовська стверджує, що одним із найважливіших принципів, на яких повинні ґрунтуватися формування та реалізація податкової політики держави, є єдність стратегії й тактики податкової політики. Тактичні цілі, завдання та шляхи їх виконання не повинні суперечити стратегічним, а разом

вони мають узгоджуватися з концепцією (доктриною) податкової політики [30, ст. 107]

Податкова політика не має самостійного характеру, оскільки податок, як інструмент регулювання економічних процесів, застосовується комплексно з іншими фінансовими методами. Система оподаткування – частина загальної податкової політики держави.

На практиці податкова політика виявляється у податковій системі країни (рис.1.1). Податкова система – сукупність податків і зборів, механізмів і способів їх розрахунку та сплати, а також суб'єктів податкової роботи, які забезпечують адміністрування і надходження податків і зборів до бюджету та інших державних цільових фондів [26].



Рис. 1.1 Структура податкової системи України

Джерело: складено авторам за даними [26]

Існує два підходи щодо визначення поняття «податкова система». Перший підхід, за яким податкова система являє собою сукупність податків і зборів, які законодавчо закріплені у Податковому Кодексі України [26]. Сутність другого підходу полягає у тому, що податкова система включає у себе сукупність податкових платежів, а також механізми їх нарахування і сплати,

організація та здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства.

При плануванні та здійсненні податкової політики всі суб'єкти податкових відносин повинні дотримуватись принципів оподаткування, вироблених фіскальною теорією і практикою (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Основні принципи побудови податкової системи

Джерело: розроблено авторами за даними [26]

Вперше принципи оподаткування були сформовані «батьком» економічної науки А. Смітом у його роботі «Дослідження про природу та причини багатства народів» [29]. Принципи, за якими повинна здійснюватись податкова політика і які стали аксіомами для багатьох економістів зводяться до:

- 1) справедливості — це означає, що для платників податків розподіл податкового навантаження повинен здійснюватись згідно їхніх доходів;
- 2) зручності — кожний податок має стягуватись в час та спосіб, які є найбільш зручними для платника;
- 3) визначеності — кожен платник податку повинен знати для чого він сплачує податок, його розмір, час і спосіб його зарахування. Податок,

який має сплачувати кожний громадянин, має бути точно визначеним, а не довільним;

- 4) економії — справляння мінімальної кількості податків і зборів для платника, при цьому обсяг надходжень до бюджету має перевищувати витрати на їх адміністрування.

Згодом ці принципи були доповнені і обґрунтовані німецьким економістом А. Вагнером [5, ст. 42]. Він запропонував 9 основних принципів, які згруповані у чотири групи. А. Вагнер на перше місце ставив фінансові потреби держави, які необхідні для забезпечення колективних потреб суспільства. Згідно створеної системи принципів оподаткування німецький економіст враховував як інтереси держави, так і платників податків, хоча пріоритетними були державні інтереси.

Поряд із принципами класиків економічної теорії в Україні діють сучасні принципи оподаткування, а саме:

- 1) стимулювання підприємницької виробничої діяльності та інвестиційної активності – запровадження пільг щодо оподаткування прибутку (доходу), спрямованої на розвиток виробництва;

- 2) обов'язковість – впровадження норм із сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), що визначені на підставі достовірних даних про об'єкти оподаткування за звітний період, і встановлення відповідальності платників податків за порушення податкового законодавства;

- 3) рівнозначність та пропорційність – з юридичних осіб стягнення податків і зборів здійснюється у відповідних пропорціях відповідно до отриманого прибутків та забезпечується сплата рівних обов'язкових платежів на рівні прибутки і пропорційно більших податків і зборів – на більші статки;

- 4) справляння податків з юридичних осіб здійснюється у певних пропорціях від отриманого прибутку та забезпечується сплата рівних податків і зборів (обов'язкових платежів) на рівні прибутки і пропорційно більших податків і зборів - на більші статки;

5) рівність – юридичні та фізичні, включаючи нерезидентів рівні у своїх правах при визначенні обов'язків із сплати податків і зборів, недопущення органами державної влади податкової дискримінації;

6) соціальна справедливість – регулювання соціальних і економічних нерівностей шляхом впровадження неоподаткованого мінімуму доходів громадян; для громадян, які отримують високі і надвисокі доходи застосування диференційованої і прогресивної шкали оподаткування;

7) стабільність – сталість нормативно-правової бази, а також незмінність податків і зборів (обов'язкових платежів) та їх ставок, а також податкових пільг протягом бюджетного року;

8) економічна обґрунтованість – сума та кількість податкових платежів визначається на підставі даних економічного розвитку задля дотримання збалансованості видатків бюджету з його доходами;

9) рівномірність сплати – визначення термінів сплати податків і зборів виходить із необхідності вчасного надходження коштів у бюджет держави для фінансування видатків;

10) компетенція – встановлення, зміна або відміна обов'язкових податкових платежів здійснюється згідно податкового законодавства виключно уповноваженими органами (Верховною Радою України, Верховною радою АРК та сільськими, селищними, міськими радами);

11) єдиний підхід – визначення єдиного теоретичного підходу до розробки податкового законодавства із визначенням платника податку і збору, об'єкту оподаткування, джерела сплати податку і збору, податкового періоду, ставок податку і збору, термінів і порядку сплати податку, підстави для надання податкових пільг;

12) доступність – норми податкового законодавства мають бути у вільному доступі для платників податків і зборів. [26]

Відносини, які виникають у сфері справляння податків та зборів регулюються Податковим кодексом України, який з 1 січня 2011 р. є основним законодавчим актом у сфері оподаткування. Податковий кодекс регулює

відносини у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.

У Податковому кодексі визначено, що сукупність загальнодержавних та місцевих податків і зборів, що справляються в установленому кодексом порядку, становить податкову систему України.

Згідно Податкового кодексу України в Україні станом на 1.01.2017 р. передбачено 7 загальнодержавних і 4 місцеві податки та збори (табл.1.1).

Таблиця 1.1.

**Перелік загальнодержавних і місцевих податків та зборів згідно з
Податковим кодексом України**

<i>Загальнодержавні</i>	<i>Місцеві</i>
1. на прибуток підприємств	1. податок майно
2. на доходи фізичних осіб	
3. податок на додану вартість	2. єдиний податок
4. акцизний податок	
5. екологічний податок	3. збір за місця для паркування транспортних засобів
6. мито	
7. рентна плата	4. туристичний збір

Джерело: розроблено автором за даними [26]

Значне місце у податковій системі України серед загальнодержавних податків і зборів відіграють податки на споживання, податки на доходи і прибутки.

Процеси споживання обкладаються такими податками як акциз, мито, податок на додану вартість (ПДВ). Акцизний платіж – це непрямий податок, який становить надбавку до ціни, один із найбільш практичних засобів мобілізації доходів для держави, який дозволяє безперебійно наповнювати цільові державні фонди необхідними ресурсами. Акцизний податок через цінові механізми може прямо чи опосередковано впливати на обсяги виробництва певних товарів (продукції) як на території держави, так і за її межами.

Отож, акцизні податки функціонують у двох формах: універсальній та специфічній. Універсальною формою акцизного податку на території України є податок на додану вартість (ПДВ). Специфікою даного акцизу є те, що податок сплачується на кожному етапі руху від виробника до споживача. Справляння ПДВ здійснюється таким чином, що не вся нарахована сума, відповідно до оборотів з реалізації, сплачується до бюджету, а лише різниця між нарахованою сумою і сумою ПДВ, яка сплачується або підлягає оплаті конкретним платником при купівлі сировини, матеріалів, товарів. Податок на додану вартість сплачується за рахунок покупця, а не за рахунок прибутку підприємства, яке реалізує відповідні товари чи послуги [34].

Специфічною формою акцизів в Україні є акцизний податок. Даний податок справляється з певних товарів (продукції), які визначені Податковим кодексом України як підакцизні. До таких товарів належать [26]:

- а) спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво;
- б) тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну;
- в) нафтопродукти та скраплений газ;
- г) автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли;
- д) електрична енергія

Серед загальнодержавних податків важливе місце посідає державне мито. Мито – це непрямий податок, справляння якого регулюється Митним кодексом України. Даний податок справляється при перетині кордону, тобто при таких митних режимах як: експорт, імпорт, транзит та ін. Мито, як і акцизний податок, включається у ціну товару, сплачується за рахунок покупця. Варто зазначити, що перелік товарів, які оподатковуються митом значно ширший, аніж підакцизних товарів. Ставки, за якими сплачується мито диференціюються за групами товарів. Базою оподаткування є митна вартість товару, що включає у себе фактурну вартість та витрати (зазначені в рахунку-фактурі), а також фактичні витрати, якщо вони не включені до рахунку-фактури.

Платниками мита можуть бути як юридичні, так і фізичні особи, які переміщують товари чи предмети через митний кордон України. Згідно з Митним кодексом України об'єктом оподаткування митом є операції, що стосуються ввезення на митну територію України або вивезення за межі митної території України товарів та послуг.

Ключовим аспектом ефективного функціонування податкової системи є місцеве оподаткування як інструмент фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування [3, ст. 39].

Положення оновленого Податкового кодексу України регламентують структуру місцевих податків і зборів [26]. До місцевих податків відносять 2 податки та 2 збори (рис.1.3)



Рис. 1.3. Структурно-логічна схема місцевих податків і зборів

Джерело: розроблено авторами за даними [26]

У межах своїх повноважень міські, сільські, селищні ради приймають самостійно рішення про встановлення обсягів надходжень місцевих податків і зборів, їхню питому вагу, об'єкт оподаткування, платник податків і зборів, розмір ставки, податковий період та інші обов'язкові елементи, визначені Податковим кодексом.

Розглянемо основні елементи податкової системи України згідно Податкового кодексу України: [26]

- 1) база оподаткування – це характерний вираз об'єкта оподаткування у фізичному, вартісному чи іншому вираженні до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання;
- 2) об'єкт оподаткування – прибуток (дохід), майно, товари, операції з постачання товарів (робіт чи послуг) чи інші об'єкти визначені податковим законодавством та згідно яких у платника податку виникає податкове зобов'язання;
- 3) платник податку – фізичні особи (резиденти і нерезиденти), юридичні особи на яких згідно чинного законодавства покладено обов'язок зі сплати податків і зборів, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або проводять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з ПКУ;
- 4) ставка податку – елемент, згідно яким визнається розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування;
- 5) строк сплати податку та збору – період, який розпочинається від початку виникнення податкового обов'язку платника податку із сплати певного виду податку і завершується останнім днем строку, протягом якого такий податок чи збір повинен бути сплачений у порядку, визначеному податковим законодавством.
- 6) податковий період – встановлений Податковим кодексом часовий період, згідно якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів (календарний рік, календарне півріччя, календарні три квартали, календарний квартал, календарний місяць, календарний день).
- 7) податковий обов'язок – це обов'язок платника податку обчислити, розрахувати, задекларувати та/або сплатити суму конкретного податку і збору у відповідний порядок та строки, визначені законодавством.

Як бачимо із вищевикладеного матеріалу податкова система України має досить дієву організаційну структуру, проте надійність податкової системи залежить від ефективності і налагодженості діяльності податкових органів.

Контроль за дотримання вимог податкового законодавства, а також функцію здійснення адміністрування податків та зборів покладено на контролюючі органи. Податковий кодекс України трактує контролюючі органи як органи, які уповноважені «проводити перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків, у тому числі на запит правоохоронних органів. [26]

Задля підвищення рівня державного управління та з метою посилення фінансової безпеки держави Постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 р. № 160 «Про утворення Державної фіскальної служби» [27] реорганізовано Міністерство доходів і зборів України шляхом перетворення у Державну фіскальну службу, яка є центральним органом виконавчої влади, діяльність і координація якого спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України. [21]

Державна фіскальна служба як центральний орган виконавчої влади здійснює реалізацію основних засад економічної політики та забезпечує надходження податків, зборів до бюджетів усіх рівнів і цільових фондів. Окрім фіскальних функцій, ДФС України виконує ще ряд інших завдань, а саме: правоохоронні, контрольні та обслуговуючі. Особливе місце у структурі ДФС посідають митні органи, які здійснюють реалізацію митної політики на території України. [11]

За час створення ДФС було здійснено багато нововведень, зокрема у листопаді 2015 р. скорочено кількість податкових інспекцій вдвічі – з 311 до 161 [21]. Також було введено у дію нові сервіси за допомогою яких спрощується система сплати податків – Електронний кабінет платника, Єдине вікно. У червні 2017 року було оголошено про початок масштабного реформування ДФС за підтримки міжнародних консультантів [17].

Проаналізувавши основні теоретико-методологічні засади формування і діяльності податкової системи України варто також звернути увагу на сучасні тенденції розвитку оподаткування. Особливістю податкової системи України на сучасному етапі є її поступовий характер розвитку та ряд позитивних змін, а саме: зменшення кількості податків, зменшення бази оподаткування та покращення контролю за справлянням податків.

Однак, не всі вчені-економісти погоджуються із цим твердженням. Більшості притаманна думка, що існуюча податкова система в Україні формувалася за принципом «снігової кулі». Майже кожен новий уряд придумував нові податки, це призвело до того, що ми маємо фіскальний масив з податків, зборів і мит. На адміністрування податків бізнес щороку витрачає понад 1 мільярд грн.

За даними Світового банку Україна піднялася в рейтингу Doing Business-2017 з 83-го по 80-е місце серед 190 країн світу. Doing Business Report – щорічне дослідження групи Світового банку, що оцінює в 189 країнах простоту здійснення підприємницької діяльності на основі 11 індикаторів [36].

Відзначається, що покращення частково відбулося завдяки:

- 1) врегулювання питання захисту прав міноритарних акціонерів;
- 2) спрощення реєстрації прав власності;
- 3) скасування обов'язкової сертифікації автозапчастин;
- 4) зменшення ставки та скорочення часу на адміністрування ЄСВ.

Згідно з думкою спеціалістів Світового банку ключовою проблемою, яка стримує розвиток економіки, зокрема і податкової сфери залишається нормативно-правова база, що регулює розвиток бізнес середовища в Україні.

У сфері оподаткування Україна значно покращила свої позиції та піднялася з 107-го до 84-го місця [36]. Триває виведення з тіні податків – + 41 позиція за рік. Така позиція – це результат зменшення та уніфікації ставки Єдиного соціального внеску, реформування якого відбулось ще у 2015 році, але через особливості складання рейтингу ці зміни зарахувались на період 2017 року.

Проте, проблема тінізації економіки все ще залишається відкритою. Спостерігається протирічна ситуація: чим більше податків справляється, тим менше платників їх сплачує. Ухилення від сплати податків та неконтрольоване надання податкових пільг призводить до збільшення податкової бази та жорсткої фіскальної політики.

Перехід великої кількості підприємців малого та середнього бізнесу «в тінь» пов'язано із тим, що державна підтримка малих підприємств в основному зводиться до спрощення системи оподаткування, а не суттєвого зменшення податкового навантаження. Насправді від малого та середнього бізнесу, для якого формально створено зручні умови для існування, вимагається сплатити 56-58% доданої вартості. Таким чином на функціонування і розвиток власної справи просто не вистачає ресурсів.

Ще однією особливістю розвитку вітчизняної системи оподаткування в умовах децентралізації є дискусійні питання між органами державної влади та місцевого самоврядування з приводу розподілу державного та місцевого бюджетів [3, ст. 43]. Нерозвинена система місцевих податків та зборів, яка призвела до відсутності у місцевих бюджетах власної дохідної бази, неефективна система фінансового вирівнювання, тривалий перегляд переліку загальнодержавних і місцевих податків стримують процеси децентралізації та збільшують податкове навантаження на деякі регіони.

Варто зазначити, що основними тенденціями розвитку оподаткування впродовж 2017 року, зокрема і податкових органів є:

1. ДФС віддали у пряме підпорядкування Міністерству фінансів.
2. Податкову міліцію поступово реорганізують у Службу фінансових розслідувань.
3. Об'єднали ключові сервіси ДФС: податкові та митні системи оцінки ризику, що дозволяє краще визначати, хто ухиляється від сплати податків і зборів.

Отже, оподаткування в Україні здійснюється відповідно до обраної системи, яка законодавчо закріплена і основною метою якої є реалізація

функцій оподаткування. При плануванні та здійсненні податкової політики всі суб'єкти податкових відносин повинні дотримуватись принципів оподаткування, вироблених фіскальною теорією і практикою. Держава, при здійсненні процесу оподаткування, має враховувати як і власні інтереси, так і інтереси фізичних і юридичних осіб.

Відносини, які виникають у сфері справляння податків та зборів регулюються Податковим кодексом України. На практиці податкова політика виявляється у податковій системі країни. Значне місце у податковій системі України серед загальнодержавних податків і зборів відграють податки на споживання, податки на доходи і прибутки. Ключовим аспектом ефективного функціонування податкової системи є місцеве оподаткування як інструмент фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування.

Існує значна кількість проблем у системі оподаткування України, основною з яких є – високий рівень тіньової економіки. Проте, станом на 2017 рік прослідковується покращення економічної позиції України у рейтингу Світового Банку, зокрема у сфері оподаткування.

2. Ефективність діючого податкового механізму та аналіз основних податкових надходжень державного бюджету України

За своєю економічною сутністю податки виконують декілька функцій: фіскальну, розподільчу, регулюючу, стимулюючу контролюючу [18]. Визначальною функцією для податків є фіскальна функція, оскільки за допомогою цієї функції здійснюється наповнення дохідної частини державних та місцевих бюджетів і формуються фінансові ресурси держави, які необхідні для задоволення потреб суспільства. З огляду на цю функцію, можемо стверджувати – держава повинна отримувати достатню кількість постійних і стабільних податкових надходжень.

Очевидно, що держава зацікавлена у збільшенні загальної суми податків і зборів, які надходять бюджету. Проте не варто забувати, що наслідком таких дій є надмірне податкове навантаження, яке позбавляє платників податку стимулів до прибуткової діяльності і поглиблює процеси ухилення від оподаткування і збільшення рівня тіньової економіки. Впродовж останніх років держава почала враховувати причинно-наслідкові зв'язки формування дохідної частини бюджету.

Податковим кодексом було змінено ряд законодавчих актів, основним завданням яких було оптимізація фіскальної функції податків як фактору, від якого залежить фінансова забезпеченість держави. Визначальним став фактором наближення бухгалтерського та податкового обліку, що значно спрощує податкове законодавство. Кодексом визначено принцип, який був прийнятий у бухгалтерському обліку і за яким доходи і витрати підприємств визначаються за принципом нарахування та відповідності доходів і витрат. При розрахунку об'єкта оподаткування податком на прибуток доходи від реалізації товарів (послуг) звітного періоду зменшуються на витрати, пов'язані із реалізацією товарів (послуг), які є аналогічними до собівартості. Таким чином, податок на прибуток сплачується із фактично отриманих підприємством грошей (аванси та передплати не враховуються при розрахунку) та

забезпечується прозорість формування податкових зобов'язань на даних бухгалтерського обліку [19].

Доходи бюджету служать фінансовою базою діяльності держави, вони виражають економічні відносини які виникають у держави з юридичними і фізичними особами у процесі формування бюджетного фонду країни. Доходи бюджету – це усі податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній, безоплатній основі, справляння яких передбачено законодавством України [8,].

Податкові надходження займають найбільшу питому вагу у структурі доходів бюджету [8]. Податки є основним інструментом реалізації розподільної функції фінансів і одним з головних каналів поповнення дохідної частини бюджету. Податки є особливою історичною фінансовою категорією, яка виражає економічні відносини між державою і платниками податків з метою створення загальнодержавного централізованого фонду грошових коштів, необхідних для виконання державою її функцій.

Формування податкових надходжень бюджету – це адміністрування та акумулювання податків з застосуванням інструментів фіскального тиску. Наслідки застосування механізму мобілізації податкових надходжень та його роль у наповненні доходів зведеного, державного та місцевих бюджетів відображаються на динаміці цих надходжень та їхньої частки у доходах відповідних бюджетів.

Варто зазначити, що з реформуванням системи оподаткування, прослідковується тенденція до зростання частки податкових надходжень в загальних доходах Державного бюджету України. Так, у 2014 р. частка податкових надходжень становила 78,5%, а вже у 2016 році – 81,8% (табл.2.1).

Як видно із табл. 2.1 в Україні найбільшу частку доходів складають податкові надходження, які ще у 2014 р. становили 280 178 261,5 тис. грн., тобто 78,5% загальної суми доходів. Проте у зв'язку з економічно кризою у 2015 р. сума податкових надходжень у кількісному вираженні значно збільшилась і склала 409 417 539, 2, що на 129 239 277,7 тис. грн. більше, ніж у попередньому році. Однак питома їх вага у загальній сумі все таки зменшилась

і становила 76,6 %. Варто зазначити, що кількість податкових надходжень було значно збільшено задля можливості виконання державою покладених на неї функцій.

Таблиця 2.1

Динаміка доходів Державного бюджету України (2014-2016 рр.)

Роки: Вид Надходжень	2014		2015		2016	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Податкові надходження	280 178 261,5	78,5	409 417 539,2	76,6	503 879 432,8	81,8
Неподаткові надходження	68 355 242,5	19,1	120 006 485,4	22,4	103 643 682,4	16,8
Доходи від операцій з капіталом	888 099,0	0,2	171 402,9	0,03	191 464,0	0,03
Від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій	5 382 954,8	1,5	1 800 319,7	0,3	4 109 357,8	0,7
Цільові фонди	161 690,7	0,1	155 017,0	0,03	287 702,1	0,05
Разом доходів	354 966 248,4	99,4	531 550 764,1	99,4	612 111 639,1	99,3
Офіційні трансферти	2 117 995,2	0,6	3 144 048,1	0,6	4 171 580,5	
Всього доходів	357 084 243,7	100	534 694 812,2	100	616 283 219,6	100

Джерело: розроблено автором за даними [14; 15; 16]

Виконання дохідної частини бюджету у 2015 році здійснювалось в умовах дії змін, внесених до податкового законодавства, спрямованих на покращання адміністрування платежів, створення більш рівних та справедливих умов оподаткування, а також підвищення наповнюваності бюджету. При цьому, на виконання дохідної частини бюджету за 2015 рік значний вплив мали, з одного боку, інфляційні та девальваційні процеси, з іншого – зменшення промислового виробництва, скорочення імпорту товарів, зростання збитків підприємств.

У 2016 р. можна уже говорити про певну стабілізацію економіки, що позитивно відбилось на обсягах податкових надходжень державного бюджету, вони склали 503 879 432,8 тис. грн., їх питома вага у загальній сумі збільшилась – 81,8 %.

Тому, для оцінки ефективності основних податкових надходжень до Державного бюджету України доцільно буде проаналізувати їх структуру та обсяги надходжень впродовж 2014 – 2016 рр. (рис.2.1)

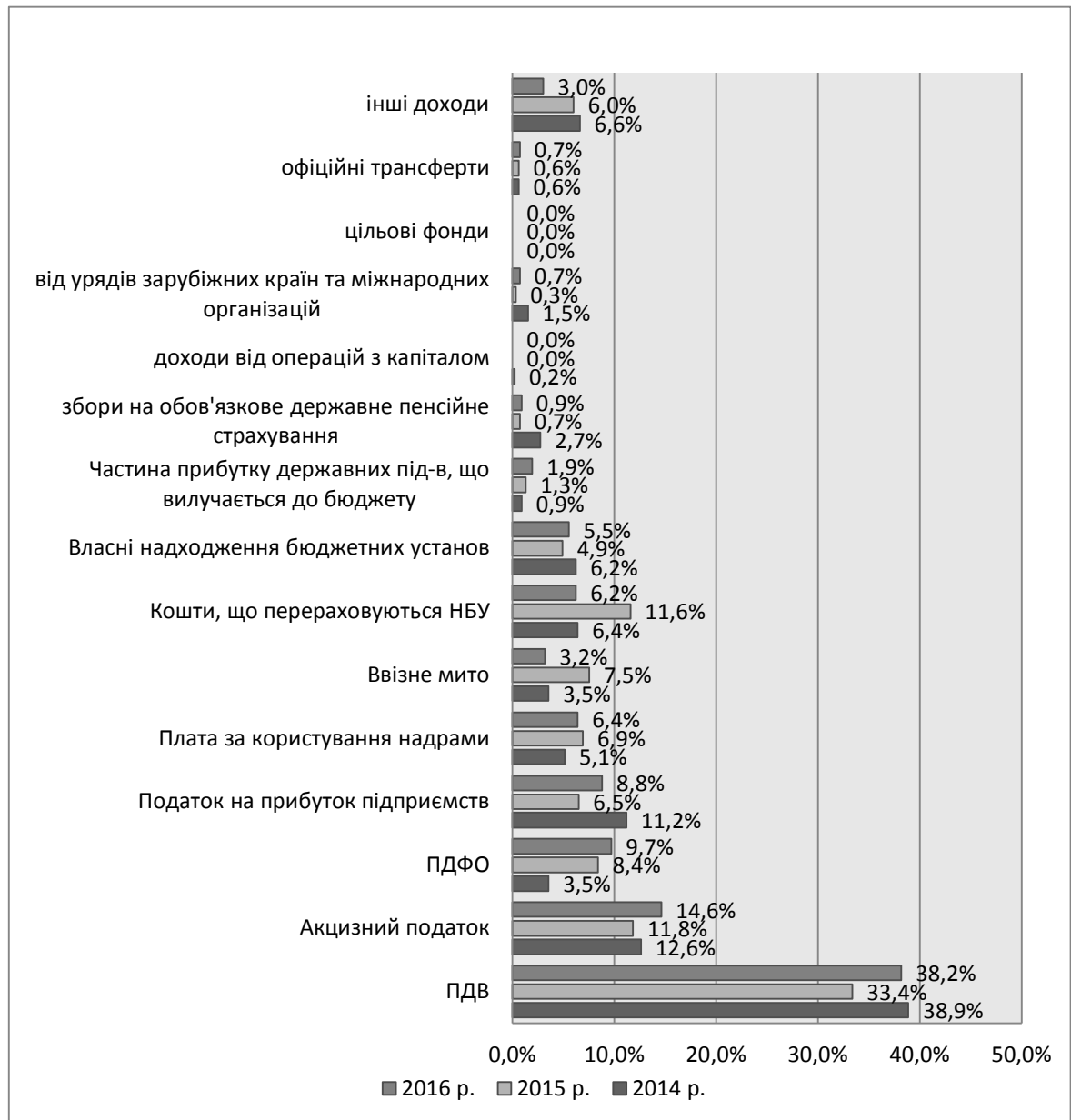


Рис. 2.1. Структура надходжень до Державного бюджету України протягом 2014 – 2016 рр., у % до загальної суми надходжень

Джерело: складено автором за даними [10; 14; 15; 16]

За даними рис. 2.1 протягом проаналізованого періоду у доходах Державного бюджету України переважають непрямі податки (ПДВ, акцизний податок). Їх питома вага становить 49,8 % (середній показник за три роки), а найбільша доля серед них належить податку на додану вартість (ПДВ) –

близько 36,8% (середній показник за три роки). Так, у 2016 році питома вага ПДВ та акцизного податку у загальній сумі податкових надходжень до Державного бюджету України склала 52,8 %, у 2015 – 45,2 %, у 2014 – 51,5 %. Зростання ПДВ як в абсолютному, так і структурному співвідношенні веде за собою збільшення податкового навантаження на споживання. Тенденція збільшення спостерігається також у обсягах надходження акцизного податку (АП) і мита, що свідчить про посилення фіскальної функції непрямих податків в умовах кризових явищ економіки.

У таблиці 2.2 зазначено структуру та обсяги основних податкових надходжень впродовж 2014 – 2016 рр. (кількісний показник)

Таблиця 2.2

**Структура та обсяги основних податкових надходжень впродовж
2014 – 2016 рр.**

Вид податку	Обсяги надходжень млн. грн.		
	2014	2015	2016
Податок та збір на доходи фізичних осіб	75 202,9	99 983,2	138 781,8
Податок на прибуток підприємств	40 201,5	39 053,2	60 223,2
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	33 596,7	41 958,2	46 608,4
Податок на додану вартість	139 024,3	178 452,4	235 506,0
Акцизний податок	45 099,6	70 795,2	101 750,7
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	28 244,2	38 783,8	55 116,3
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів	16 855,4	24 326,8	35 006,2
Ввізне мито	12 388,6	39 881,0	20 001,3
Вивізне мито	220,1	419,8	369,7

Джерело: складено автором за даними [14;15;16]

Із табл. 2.2 бачимо чітку тенденцію до зростання у розрізі кожного із податків. Так, у 2014 році надходження по ПДВ склали 139 024,3 млн. грн., у 2015 році – 178 452,4 млн. грн. у 2016 – 235 506,0 млн. грн. Надходження по АП

у 2016 році збільшилися на 30 955,2 млн. грн. у порівнянні з 2015 роком, а у 2014 році даний показник становив 45099,6 млн. грн. Позитивна динаміка прослідковується при сплаті податку на доходи фізичних осіб (ПДФО). У 2016 році по даному податку надійшло 138 781,8 млн. грн., що на 63 578, 9 млн. грн. більше, ніж у 2014 році.

Підсумовуючи здійснений аналіз, можна стверджувати, що ПДВ – основний бюджетоутворюючий податок, так як надходження від нього складають третю частину сукупного доходу Державного бюджету. Але під час його адміністрування виникає ряд проблем, які потребують нагального вирішення. Тривала процедура щодо його відшкодування, а також «вибіркове» повернення ПДВ призводить до збільшення корупції, бюрократії, що у свою чергу відображається на виробничому секторі та завдає суттєвої шкоди конкуренції.

Тому неодноразово проводились податкові реформи щодо покращення та оптимізації адміністрування ПДВ в Україні. Першим важливим кроком було запровадження ПДВ у 1992 році замість податку з обороту. Так, в динамічних умовах розвитку економіки постійно змінювались ставки ПДВ та механізми його адміністрування.

Останні зміни та нововведення щодо ПДВ відбулися 30 грудня 2016 року, коли Президентом України був підписаний Закон від 21.12.2016 № 1797-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» [12], який набрав чинності 1 січня 2017 року (крім окремих положень, зазначених у розділі «Прикінцеві та перехідні положення»). Згідно цим законом сучасними тенденціями щодо сплати ПДВ є :

- сільськогосподарські підприємства – платники ПДВ з 1 січня 2017 року зі спеціального режиму оподаткування у сфері сільського та лісового господарства та виключається з спеціального реєстру платників ПДВ;
- податкова накладна відтепер повинна містити обов'язковий реквізит – код товару згідно з УКТ ЗЕД, для послуг – код послуги згідно з Державним класифікатором продукції та послуг;

- на практиці платник ПДВ у судову порядку був змушений оскаржувати рішення податкової щодо автоматичного відшкодування ПДВ, що вимагало значних затрат ресурсів та часу. За умови, якщо суд приймав рішення щодо виплати сум із відшкодування ПДВ, то не завжди Казначейська служба здійснювала перерахунок у зазначений термін (протягом трьох робочих днів). Така проблема існувала через недосконалість нормативно-правої бази, де була б зазначена черговість та пріоритетність таких транзакцій. Тому з 2017 року всі заяви на відшкодування ПДВ будуть знаходитись в одному Реєстрі. ДФС формує єдиний Реєстр, де будуть знаходитись усі заяви на бюджетне відшкодування ПДВ. Ефективним нововведенням є те, що автоматичне внесення заяв до реєстру здійснюється протягом операційного дня у хронологічному порядку надходження таких заяв. Тобто Казначейство здійснює автоматичне та щоденне відшкодування на основі даних Реєстру;

- змінюються строки реєстрації податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних;

- відбулися зміни у порядку накладання штрафу за порушення реєстрації податкових накладних. Від тепер штраф накладається, якщо на момент перевірки з питань своєчасності реєстрації податкових накладних податкова накладна незалежно від терміну її прострочення не була зареєстрована у ЄРПН. Раніше такий штраф накладався, якщо податкова накладна не була зареєстрована протягом 180 календарних днів від моменту її складання і становив 50 % суми ПДВ.

Варто зазначити, що відбуваються позитивні зміни щодо механізму адміністрування ПДВ. Проте, на даному етапі економічного розвитку цього не достатньо і основні проблеми, такі як нестабільність податкового законодавства щодо термінів внесення змін, низька ефективність методики прогнозування надходження та відшкодування податку залишається відкритою.

За обсягами сплати податкових надходжень, в тому числі і ПДВ, великі платники відіграють впливову, а іноді і вирішальну роль у наповненні бюджетів усіх рівнів.

Для підвищення контролю за системою адміністрування податків великих платників у 2016 році створено одну юридичну особу – Офіс великих платників податків ДФС. На обліку в Офісі великих платників податків ДФС знаходяться компанії річний дохід яких перевищує 1 млрд. грн., або які платять за рік більше 20 млн. грн. податків [24].

Офіс великих платників орієнтований на потреби великого бізнесу та забезпечує надання високоякісних сервісів і послуг. Завдяки його реформуванню підвищено якість обслуговування платників, що дозволило в 2016 році збільшити надходження платежів до державного бюджету на 32%. А частка великого бізнесу по всіх видах платежів до бюджету склала майже 70%

Найбільшими платниками податків в Україні є компанії енергетичного сектору, тютюнові, транспортні, металургійні й гірничозбагачувальні компанії. В трійку лідерів входять ПАТ «Укргазвидобування», «Нафтогаз України» та ПРАТ «А/Т Тютюнова компанія «В.А.Т. – Прилуки» (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Топ-10 найбільших платників податків до Державного бюджету України

ТОП-10 платників податків	Січень – вересень 2017, млрд. грн.	Січень – вересень 2016, млрд. грн.
ПАТ «Укргазвидобування»	15,4	8,8
«Нафтогаз України»	11,4	10,9
ПРАТ «А/Т Тютюнова компанія «В.А.Т. – Прилуки»	10,8	8,3
ПРАТ «Філіп Морріс Україна»	9,6	8,6
ДП «НАЕК "Енергоатом»	7,3	3,8
ПАТ «Джей Ті Інтернешнл Україна»	6,8	5,5
ПАТ «Укртрансгаз»	6,2	4,7
ДП «Енергоринок»	5,2	4,6
ПАТ «Укртатнафта»	5,2	3,9
АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна»	5,1	3,9

Джерело: розроблено автором за даними [21; 24]

Великі платники сплатили 36,9 млрд грн. податку на прибуток (68,1% усіх податкових надходжень цього податку до держбюджету), 85,3 млрд. грн. податку на додану вартість (63,3% бюджетних надходжень від ПДВ) та 47 млрд. грн. акцизів (97,2% акцизних надходжень до бюджету) [24].

Не менш вагомим у структурі податкових надходжень є податок на прибуток підприємств. Вперше за останні 3 роки позитивну динаміку продемонстрував податок на прибуток підприємств (рис. 2.2.). Так, до державного бюджету надійшло 60 223,3 млн. грн. останнього, що на 30 170 млн. грн., або на 50,1%, більше, ніж попереднього року.

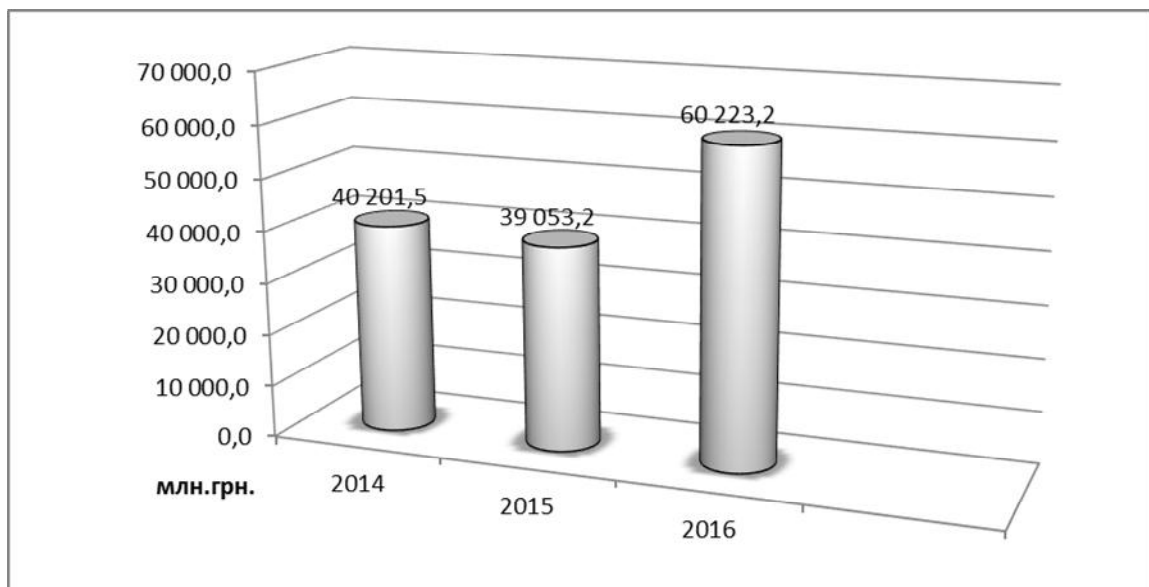


Рис. 2.2. Динаміка надходжень податку на прибуток протягом 2014-2016 рр., млн. грн.

Джерело: розроблено автором за даними [10; 21]

Значно збільшилась частка надходжень за рахунок справляння акцизного збору (рис.2.3) Результатом підвищення специфічних ставок акцизного податку у 2016 році (відповідно до Закону України від 24 грудня 2015 року №909 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» [13]) стало збільшення надходжень акцизного податку до державного бюджету, зокрема:

– на тютюнові вироби на 40 %;

– на пальне на 13 % [13].

Водночас на надходження акцизного податку позитивно вплинуло запровадження у 2016 році системи електронного адміністрування реалізації пального. Ще одним поштовхом для збільшення надходжень акцизного податку до державного бюджету у 2016 році стало зростання на 16,8 % середньорічного курсу гривні до євро [25], оскільки ставки акцизного податку на нафтопродукти та транспортні засоби визначені у євро.

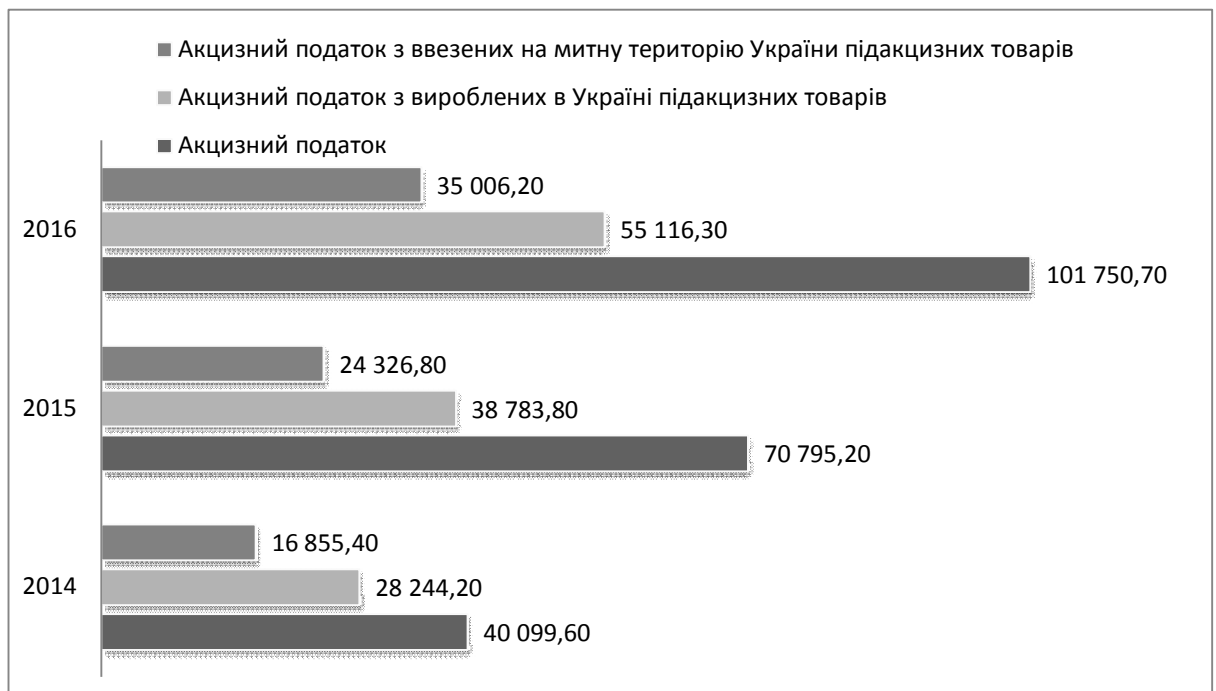


Рис. 2.3. Динаміка надходження акцизного податку у період 2014 – 2016 рр. (млн. грн.)

Джерело: розроблено автором за даними [14;15;16]

Отже, як бачимо із вище проведеного аналізу прослідковується збільшення динаміки сум податкових надходжень до Державного бюджету, проте вітчизняна податкова система залишається недосконалою і потребує нових шляхів оптимізації та проведення дієвих реформ. Основними проблемами діючого податкового механізму залишаються: переважно фіскальне спрямування податків, що стає фактором пригнічення економічного зростання та інвестиційної активності; відтік капіталу за кордон, що є наслідком ухилення від сплати податків; нерівномірне податкове навантаження; нестабільність податкового законодавства.

3. Шляхи реформування та оптимізації вітчизняного оподаткування

З метою усунення діючих проблем оподаткування в Україні та пошуку нових шляхів їх оптимізації відбувається постійне удосконалення податкового законодавства.

Важко не погодитися з думкою науковців [6; 20], що сьогодні залишаються ще не вирішеними питання переорієнтації чинної податкової системи на стимулювання процесів соціально-економічного розвитку країни, формування інституту податкової політики як фундаментальної компоненти доктрини довгострокового економічного розвитку України, усунення суперечностей між чинними актами податкового права й Податковим кодексом, урахування тенденцій європейської податкової гармонізації.

Так, З. С. Варналій вважає, що сама податкова система поки що перебуває в стадії становлення. Тому зараз важливого значення набуває питання про те, наскільки швидко буде відбуватися процес подальшого її розвитку та реформування, в яких умовах вона діятиме по-справжньому ефективно [6, ст. 71].

Тому, з 01.01.2017 року набуває чинності закон щодо покращення інвестиційного клімату як одного з нових етапів реформування податкової системи. [12]. Згідно з даним законом передбачається створення нового органу – Фінансової поліції на базі податкової міліції. Діяльність даної структури регламентується окремим Законом. Також метою даного законопроекту є втілення у життя відкритого реєстру заяв про розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань на сайті ДФС. У розгляді також проект закону щодо запровадження податку на виведений капітал та інші заходи щодо покращення механізму адміністрування податків. На відміну від попередніх років вектор реформування податкової системи України здійснюється у межах Міністерства фінансів.

На даний момент фактично частково реалізується Концепція реформування податкової система 2015 року, яка у 2016 році не привела до ефективних змін у податковій політиці [17]. Дана Концепція передбачає:

1. Скорочення кількості податків та зборів з 22 до 9.

Скасовуються:

- а) збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності;
- б) збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності
- в) рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України
- г) збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства
- д) збір за місця для паркування транспортних засобів
- е) туристичний збір

Трансформуються (табл. 3.1)

Акцизний податок	Акцизний податок
Збір за першу реєстрацію транспортного засобу	
Екологічний податок (з палива)	
Збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками	

Екологічний податок (крім палива)	Екологічний податок
Збір за спеціальне використання лісових ресурсів	

Плата за користування надрами	Рентна плата
Збір за користування радіочастотним ресурсом України	
Збір за спеціальне використання води	

Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	Податок на нерухоме майно
Плата за землю	

Єдиний податок	Єдиний податок
Фіксований сільськогосподарський податок	

Табл. 3.1 Концепція оптимізації основних податкових надходжень в Україні

Джерело: розроблено автором за даними [17]

Переведення податків із загальнодержавних до місцевих:

- єдиний податок;
- фіксований сільськогосподарський податок.

2. Передбачається реформування податку на прибуток.

Єдиний облік оснований на стандартах бухгалтерського обліку.

База оподаткування – фінансовий результат визначений за правилами бухгалтерського обліку, скоригований на обмежену кількість податкових різниць . Кількість податковий різниць скорочується з 49 до 3:

- а) амортизація
- б) формування резервів
- в) фінансові операції (операції з цінними паперами, відсоткові витрати).

У тому числі скасовуються різниці щодо витрат на навчання, витрат на ремонт, витрат на відрядження тощо.

3. Реформування аграрного сектору (рис.3.1).

4. Реформування утримань із заробітної плати.

5. Адміністрування податків.

Єдиний звітний період – квартал – для таких податків, як: податок на прибуток, податок на доходи фізичних осіб, податок на додану вартість, акциз, екологічний податок, інші. Ефект – зменшення кількості звітів та платежів на рік, а це в свою чергу зменшення витрат ресурсів держави та бізнесу на адміністрування податків. Згідно даної концепції [17] передбачається Єдине вікно подання звітності. В один орган (ДФС) буде надаватися податкова звітність, звітність з ЄСВ та статистична звітність. Ефект – зменшення часу на подання звітності.

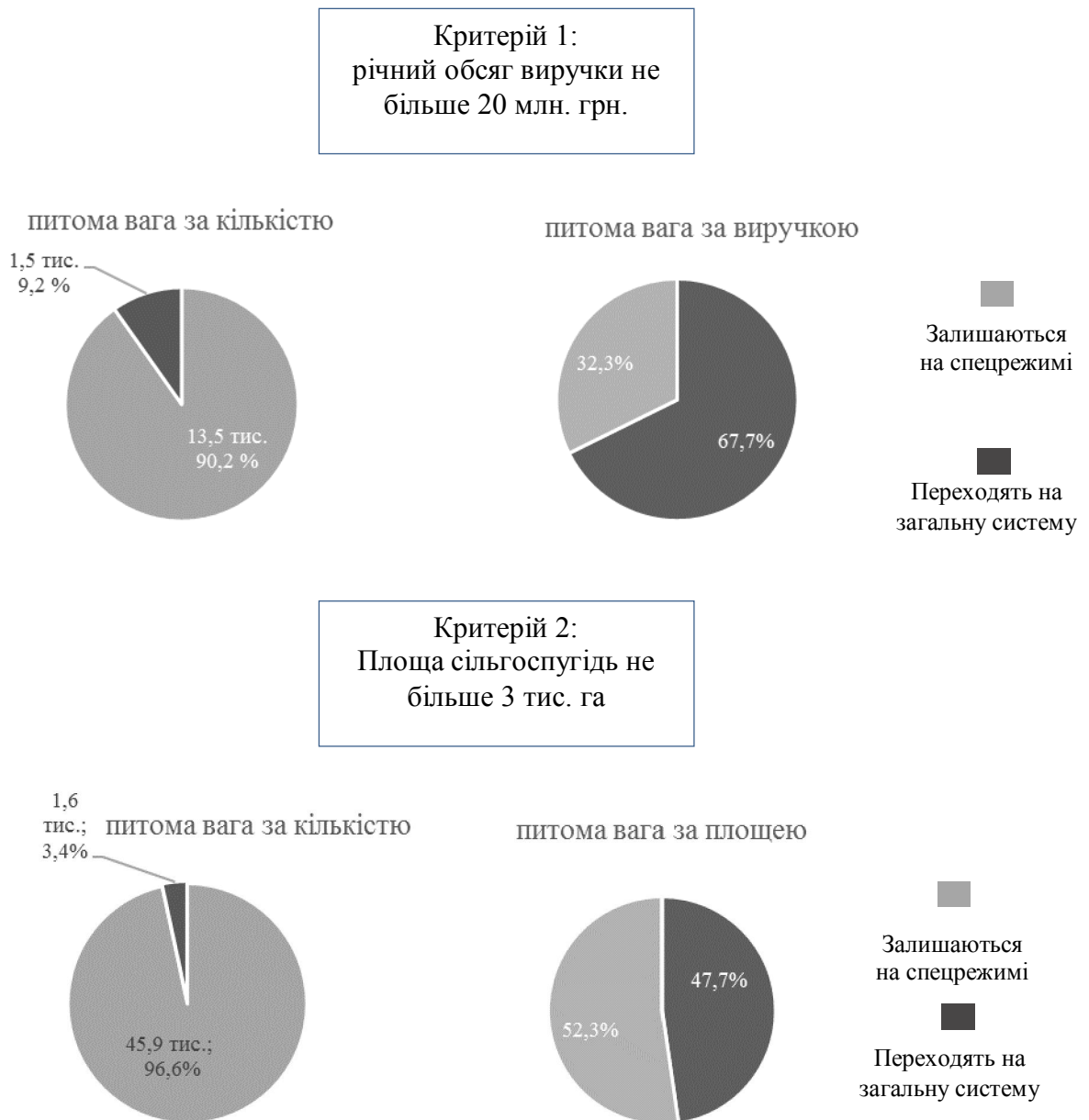


Рис. 3.1. Приклад реформування аграрного сектору

Джерело: розроблено авторами за даними [17; 33]

6. Створення служби фінансових розслідувань.

У контексті новоприйнятого закону щодо стимулювання інвестиційно-інноваційної діяльності [12] та пошуку нових шляхів оптимізації оподаткування доцільно внести зміни у податкове законодавство щодо надання податкових преференцій суб'єктам господарювання. У Податковому кодексі необхідно ввести розділ «Податкові пільги», так як на даний час не існує єдиного системного підходу щодо доцільності надання та використання податкових преференцій. Позитивним наслідком такого нововведення було б визначення чіткої системи

пріоритетів у наданні податкових пільг, а також забезпечення виключно цільового характеру використання коштів, які звільняються внаслідок надання пільг з оподаткування.

Варто зазначити, що у світовій практиці існують такі основні інструменти податкового регулювання [2]:

- 1) зниження ставок оподаткування прибутку підприємства;
- 2) податкові канікули;
- 3) інвестиційна податкова знижка;
- 4) прискорена амортизація;
- 5) скасування податку на реінвестований прибуток;
- 6) інвестиційний податковий кредит;
- 7) регресивна шкала оподаткування прибутку підприємства

Таблиця 3.1

Застосування Україною та іншими країнами податкових пільг

Вид податкових пільг		Держави, які застосовують дану податкову пільгу	Наявність податкової пільги в Україні
Інвестиційний податковий кредит		Японія, Великобританія, Ірландія, Люксембург, Канада, Франція, Росія, Іспанія	Відсутня
Інвестиційна податкова знижка		Японія, Великобританія, США, Німеччина, Бельгія, Данія, Австралія, Франція, Тайвань, Італія, Нідерланди, Португалія, Південна Корея	Відсутня
Податкова амортизація	«Вільна амортизація»	Великобританія, Ірландія, Іспанія	Відсутня
	Прискорена амортизація	Люксембург, Франція, Росія, США, Японія, Німеччина, Швеція, Греція, Австрія, Фінляндія, Бельгія, Португалія	Ефективно не використовується
Неоподатковувані фонди		Швеція, Німеччина, Люксембург, Росія, Іспанія, Греція, Великобританія, Франція, Данія, Ірландія, Бельгія, Фінляндія, Нідерланди, Австрія, Португалія	Ефективно не використовується
Податкові канікули		Великобританія, Франція, Сінгапур, Італія, Португалія	Відсутня
Спеціальні режими		Іспанія, Греція, Великобританія, Франція, Данія, Ірландія, Бельгія, Фінляндія, Нідерланди	Ефективно не використовується

Джерело: розроблено автором за даними [2;11]

У більшості країн з розвинутою економікою податкові пільги обмежені у використанні, тому що законодавчо закріплено принцип нейтральності податкової системи. Тобто інструменти податкового регулювання чим найменш мають впливати внутрігалузевий і міжгалузевий розподіл та перерозподіл ресурсів. Тому відбувається обмеження використання податкових преференцій спрямованих в окрему галузь господарювання, а суб'єкти господарювання взагалі не мають права отримувати податкові пільги.

Виходячи з цього, відбувається обмеження використання податкових пільг, спрямованих на підвищення ефективності функціонування окремих галузей, а надання пільг для окремих суб'єктів господарювання взагалі заборонено законом.

Дискусійним є питання щодо реформування спрощеної системи оподаткування. Зміни, запропоновані Мінфіном націлені на створення рівних умов усіх суб'єктів господарської діяльності. Для частини фізичних осіб-підприємців податкове навантаження зростає: з поточних 0,5-6% до 6-8% від виручки, у 2016 році до 12-16% від виручки у 2017 році. У разі скасування єдиного соціального внеску з 2018 року рівень оподаткування знизиться до 10-12% від виручки [32]. Тобто проблема надмірного адміністративного тиску та податкового навантаження залишається відкритою.

Підсумовуючи наведену вище інформацію, слід сказати, що постійно здійснюється пошук шляхів оптимізації та реформування оподаткування в Україні. Для органів державної влади у сфері податкової політики важливою проблемою залишається оптимальне поєднання прямих та непрямих податків. Недоліком непрямих податків є те, що їх сплата є тягарем для кінцевого споживача. Тому необхідним є оптимальне збалансування кількості прямих та непрямих податків. Податкові новації є частиною Концепції реформування податкової системи України, яка почала втілюватись з 2014 року і націлена на: зниження податкового навантаження на заробітні плати та бізнес в цілому; покращення електронного адміністрування податкових платежів; спрощення податкового законодавства та процедур; боротьбу з корупцією у податкових

органах; запровадження інвестиційних податкових кредитів; модернізацію спрощеної системи оподаткування.

Висновки

Отже, провівши ґрунтовний аналіз сучасних тенденцій оподаткування та пошук шляхів їх оптимізації можна зробити висновки: податкова система – це не тільки важіль фіскальної політики і спосіб формування доходів, а також система заходів, які впливають на формування, зростання валового внутрішнього продукту і національного доходу. Кінцевою метою таких заходів є розподіл ВВП і його споживання між учасниками держави – юридичними та фізичними особами. Безпосереднім наслідком такого розподілу є вплив на розвиток окремих підприємств і галузей народного господарства, заохочення чи стримування нагромадження, інвестиційної діяльності, на становище і рівень життя різних верств населення

Структура податкової системи складається з таких елементів:

- системи оподаткування: система податків і зборів, механізми і способи розрахунку та сплати податків і зборів;
- платники податків: фізичні та юридичні особи;
- контролюючі органи: державна податкова служба, державна митна служба;

Оптимальна податкова системи повинна бути побудована за таким принципами: принцип визначальної бази; принцип платоспроможності; принцип вигоди та адміністративної зручності.

Проаналізовано структуру Державного бюджету України та визначено, що основним джерелом його наповнення є податкові надходження, які займають найбільшу питому вагу у структурі доходів бюджету. Завдяки проведенню реформ у галузі оподаткування впродовж 2014 – 2016 рр. зберігається тенденція збільшення частки податкових надходжень (так, у 2014 році частка податкових надходжень становила 78,5%, а вже у 2016 році – 81,8%)

Встановлено, що основними бюджетоутворюючими податками є податки на споживання, податки на доходи і прибутки. Ключовим податком є ПДВ, так як надходження від нього складають третю частину сукупного доходу

Державного бюджету. Але під час його адміністрування виникає ряд проблем, які потребують нагального вирішення. Несвоєчасне виконання державою зобов'язань по відшкодуванню податку на додану вартість суб'єктам господарювання все ще залишається актуальним питанням податкової політики. Варто зазначити, що прослідковуються позитивні тенденції щодо адміністрування даного платежу. Найбільшими платниками податків в Україні, зокрема і ПДВ, є компанії енергетичного сектору, тютюнові, транспортні, металургійні й гірничозбагачувальні компанії.

Основними проблемами діючого податкового механізму залишаються:

- переважно фіскальне спрямування податків, що стає фактором пригнічення економічного зростання та інвестиційної активності;
- відтік капіталу за кордон, що є наслідком ухилення від сплати податків;
- нерівномірне податкове навантаження;
- нестабільність податкового законодавства;
- низький рівень податкової культури, широке розповсюдження схем мінімізації та ухилення від сплати податків і зборів, що негативно відображається на обсягах надходжень до бюджету та, як наслідок, на бюджетних видатках.

Основними напрямками оптимізації та реформування оподаткування в Україні повинні бути наступні: зниження податкового навантаження на заробітні плати та бізнес в цілому; покращення електронного адміністрування податкових платежів; спрощення податкового законодавства та процедур, пов'язаних з адмініструванням податків; боротьба з корупцією у податкових органах; запровадження інвестиційних податкових кредитів; модернізація спрощеної системи оподаткування.

Список використаних джерел:

1. Амелін А. Державний бюджет України 2017: виклики та перспективи [Електронний ресурс] / Амелін А., Хоменко О., Лаврик Я. – Режим доступу: <http://hvylya.net/analytics/economics/derzhavniy-byudzhnet-ukrayini-2017-vikliki-ta-perspektivi.html>
2. Андрущенко В.Л. Податкова система: навч. посіб / В.Л.Андрущенко. – Київ – 2015: [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://culonline.com.ua/Books/Podatкова%20sistema_Andrushenko.pdf
3. Білова Н., Місцеві податки і збори по-новому: знайомимося та готуємося до сплати / Н. Білова // Податки та бухгалтерський облік. – 2014. – №1-2. – С.38-46.
4. Борисюк О. Шляхи оптимізації державного боргу в сучасних умовах / О. Борисюк // Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. – 2015. – № 1. – С. 39–43.
5. Вагнер А. // Экономическая энциклопедия. Политическая экономия. — М.: экономическая энциклопедия, 2012. — Т. 1. — С. 206.
6. Варналій З.С. Реформування податкової системи в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів / З.С. Варналій // Теоретичні та прикладні питання економіки. – 2014. – Вип. 24. – С. 69-76.
7. Голишевська Л. В., Андрущак А. А. Роль фіскальної та регулюючої функції податків в економіці держави. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/12_KPSN_2010/Economics/62930.doc.htm
8. Городецька Т. Е., Поровой А. С. Аналіз податкових надходжень в системі доходів бюджету/ Т. Е. Городецька., А. С. Поровой. [Електронний ресурс] – Режим доступу:// <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/2/59.pdf>
9. Дема Д. І. Зміни податкової політики, викликані корпоратизацією аграрного виробництва // Розвиток облікової та фінансових складових економічної науки і практики. Зб. матеріалів VIII міжн.наук.-практ. конф. (26-27 вересня 2013 р., м. Київ), К.: ННЦ «ІАЕ», 2013. – С. 615-619.

10 Державна казначейська служба України. [Електронний ресурс] – Режим доступу: // <http://www.treasury.gov.ua/>

11. Державна фіскальна служба України: Податкова реформа: основні зміни, які вступили в дію з 1 січня 2016 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://tr.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/231988>.

12. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» від 21.12.2016 № 1797-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1797-19>

13. Закон України від 24 грудня 2015 року №909 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році. [Електронний ресурс] – Режим доступу: // <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/909-19>

14. Звіт про виконання Державного бюджету України за 2014 рік. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=217965>

15. Звіт про виконання Державного бюджету України за 2015 рік. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=264515>

16. Звіт про виконання Державного бюджету України за 2016 рік. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=359194>

17. Концепція реформування податкової системи України. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://sfs.gov.ua/data/material/000/107/158489/prezentats_ua_Kontsepts_ua_reformuvannya_podatkovo_sistemi_3_4.pdf

18. Малкіна Я. Д. Економічний зміст податків, їх роль та сучасний стан податкової системи України / Я. Д. Малкіна. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // <http://global-national.in.ua/archive/6-2015/174.pdf>

19. Модернізація України – наш стратегічний вибір: Щорічне Послання Президента України до Верховної Ради України. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.president.gov.ua/news/shorichne-poslannya-prezidenta-ukrayini-do-verhovnoyi-radi-u-35412>

20. Молдован О. О. Стратегія реформування системи державних фінансів України: завдання, пріоритети, механізми: аналіт. доп. / О. О. Молдован. – К.: НІСД, 2014. – 48 с.

21. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.sfs.gov.ua>.

22. Офіційний сайт Міністерства економічного розвитку і торгівлі України [електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.me.gov.ua/?lang=uk-UA>.

23. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

24. Офіс великих платників податків Державної фіскальної служби [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://officevp.sfs.gov.ua/kontakti/>

25. Офіційний сайт Національного банку України. [Електронний ресурс] – Режим доступу: // <https://www.bank.gov.ua/control/uk/index>

26. Податковий кодекс України №2755-VI за редакцією від 10.09.2017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

27. Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 р. №160 «Про утворення Державної фіскальної служби». [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/160-2014-%D0%BF>

28. Проект Стратегії реформування податкової системи України / Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=65533&cat_id=65530

29. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. [Електронний ресурс] – Режим доступу:// http://www.gumer.info/bibliotek_Buks/Econom/smit/smit_1.pdf

30. Соколовська А. М. Шляхи реформування податкової системи України [Текст] / А. М. Соколовська. Фінанси України – 2014 – №12 – С. 103-121.
31. Сторонянська І. З., Бенівська Л. Я. Податкові надходження в структурі доходів державного та місцевих бюджетів: регіональний вимір / І. З. Сторонянська., Л. Я. Бенівська. [Електронний ресурс] – Режим доступу:// [http://ird.gov.ua/sep/sep20151\(111\)/sep20151\(111\)_092_StoronyanskaIZ,BenovskaLY.pdf](http://ird.gov.ua/sep/sep20151(111)/sep20151(111)_092_StoronyanskaIZ,BenovskaLY.pdf)
32. Спрощена система оподаткування / Економічна правда [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // <http://www.epravda.com.ua/columns/2015/10/30/>
33. Тулуш Л. Д. Реформування механізму прямого оподаткування сільськогосподарських підприємств [Текст] / Л. Д. Тулуш // Економіка АПК. – 2014. – № 10. – С. 34-45
34. Турянський Ю. І. Податки як суспільно-економічна категорія, їх функції та види/ Ю. І. Турянський. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // http://nltu.edu.ua/nv/Archive/2014/24_1/296_Tyr.pdf
35. Щодо реформування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності: аналітична записка. [Електронний ресурс] – Режим доступу: // <http://www.niss.gov.ua/articles/217>
36. DOING BUSINESS – [Електронний ресурс] – Режим доступу // <http://www.doingbusiness.org/>