

УДК 330.341.1

Оксана ДЕСЯТНЮК,
Ірина ГУЗЕЛА

ПРОБЛЕМИ І НАПРЯМКИ МОДЕРНІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ В УКРАЇНІ

Досліджено місце податкового регулювання у здійсненні ефективних податкових трансформацій. Визначено проблеми податкового регулювання у контексті недосконалої нормативно-правової бази оподаткування, складності процедури адміністрування податків, поширення практики ухилення від сплати податків. Окреслено напрямки модернізації податкового регулювання з орієнтуванням на оптимальне поєднання фіскальної та регулюючої функцій податків задля узгодження та гармонізації інтересів платників податків і держави.

Ключові слова: податкове регулювання, податкова система, сфера оподаткування, платники податків, податкове навантаження, адміністрування податків.

Оксана ДЕСЯТНЮК, Ірина ГУЗЕЛА

Проблемы и направления модернизации налогового регулирования в Украине

Исследовано место налогового регулирования в осуществлении эффективных налоговых трансформаций. Определены проблемы налогового регулирования в контексте несовершенной нормативно-правовой базы, сложности процедуры администрирования налогов, распространения практики уклонения от уплаты налогов. Определены направления модернизации налогового регулирования с ориентацией на оптимальное сочетание фискальной и регулирующих функций налогов для согласования и гармонизации интересов налогоплательщиков и государства.

Ключевые слова: налоговое регулирование, налоговая система, сфера налогообложения, налогоплательщики, налоговая нагрузка, администрирование налогов.

Oksana DESIATNIUK, Iryna HUZELA

Problems and directions of modernization of tax regulation in Ukraine

Introduction. The place of tax regulation in the implementation of effective tax transformations is investigated. The problems of tax regulation in the context of the imperfect legal and regulatory framework of taxation, the complexity of the tax administration procedure, and the spread of tax evasion practice are identified. The directions of modernization of tax regulation with orientation on optimal combination of fiscal and regulatory functions of taxes are outlined for coordination and harmonization of interests of taxpayers and the state.

Purpose. *The purpose of the article is to study the issues of tax regulation and outline ways of its modernization taking into account national features of the Ukrainian economy.*

Results. *In Ukraine the first stage of modernization of tax regulation has been initiated in the context of the formation of an integrated legislative framework on taxation, institutional provision of the administration and payment procedure. At the same time, transformations in the field of tax regulation should be aimed at achieving the strategic goals of socio-economic development of the country, increase and acceleration of innovation and investment processes in the country.*

Conclusions. *Tax regulation in Ukraine is still not an effective tool for socio-economic development of the state. An inappropriate and unjustified choice of its methods leads to a reduction in the efficiency of tax administration, an increase in their share in the expenses of enterprises, a narrowing of the tax base and the non-observance of equal competitive conditions in the economic space of the country. This, in turn, will prevent the intensification of innovation and investment processes and the achievement of high rates of socio-economic development of the state.*

Keywords: *tax regulation, tax system, taxation, taxpayers, tax burden, tax administration.*

JEL Classification: E620.

Постановка проблеми. В умовах розбалансування фінансової системи та посилення впливу кризових явищ в національній економіці особливо актуальним завданням, яке потребує негайного розв'язання, є розроблення дієвих важелів впливу держави на функціонування учасників процесу суспільного виробництва, інституції якого спрямовані на забезпечення фінансової стабільності держави, її сталого економічного розвитку та підвищення добробуту громади. У контексті державного втручання у реформування соціально-економічних процесів вагома роль належить податковому регулюванню, від якого значною мірою залежить формування цивілізованого та конкурентоспроможного ринкового механізму.

Нове соціально-економічне середовище потребує впровадження вищезгаданих механізмів реформування податкової системи, за яких податкове регулювання, поряд з виконанням функції фіскального інструмента наповнення дохідної частини дер-

жавного бюджету, сприятиме подоланню фіскальних деформацій і коригуванню негативних процесів економічного розвитку, мотивації ділової активності економічних агентів, підвищенню рівня конкурентоспроможності економіки та прискоренню інноваційно-інвестиційних процесів в країні.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. На нинішньому етапі розвитку економічних знань проблемам податкового регулювання приділяється дедалі більша увага. Це пояснюється зростанням ролі податкового регулювання як важливого інструменту впливу на розвиток економічної системи і соціальної сфери та необхідністю проведення якісних реформ у побудові ефективної податкової системи країни. Зокрема, теоретичні та практичні аспекти вивчення цієї проблеми знайшли відображення у працях українських вчених: Ю. Іванова, А. Крисоватого, І. Луніної, О. Сидорович, А. Соколовської, Л. Шаблістої та ін. Однак потребують подальшого вирішення проблеми податкового

регулювання, що стосуються недосконалої нормативно-правової бази оподаткування, ускладненої процедури адміністрування податків, зростання податкового боргу.

Метою статті є дослідження проблематики податкового регулювання та окреслення шляхів його модернізації з урахуванням національних особливостей української економіки.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сучасні реалії функціонування податкової системи характерні зміною пріоритетів у функціональному призначенні податків. Насамперед, важливого значення набуває регулююча функція податків, яка полягає у регулюванні державою соціально-економічних явищ і процесів за допомогою інструментів оподаткування, на противагу фіскальної їх функції, як основи формування надходження фінансових ресурсів держави. Регулюючий вплив при цьому здійснюється через зміну ставок податків, їх диференціацію для різних категорій платників податків, зменшення або збільшення бази оподаткування, відстрочення платежу або анулювання заборгованості, надання податкових кредитів, зміну податкових пільг і знижок, повне або часткове звільнення від податків тощо.

Відтак, важливим інструментом у податковій системі кожної країни є податкове регулювання, на яке, власне, і покладається функція оптимального поєднання регулюючої та фіскальної функції податків з метою збалансування та задоволення інтересів як платників податків, так і держави. При цьому слушно зазначає М.М. Свердан, “що у сфері оподаткування абсолютно задовольнити інтереси всіх учасників неможливо. Оптимальне поєднання – реалізувати наміри держави, пристосувати фіскальний режим до підприємництва, максимально забезпечити соціальні ідеали справедливості та суспільного добробуту” [1, с. 26].

Однак, недотримання принципу економічної обґрунтованості податкових реформ, існування подвійного оподаткування, нестабільність податкового законодавства призводять до надмірного навантаження на суб'єктів підприємництва. Зважаючи на такі негативні тенденції, суб'єкти господарювання шукають різні шляхи несплати податкових платежів. Одні роблять це незаконно, тобто ухиляються від сплати податкових платежів, інші – використовують різні схеми для уникнення від сплати податків, дотримуючись чинного законодавства. Таким чином, однією із проблем сьогодення є розбалансування інтересів суб'єктів податкових відносин.

Сутність податкового регулювання доцільно розглядати у єдності та боротьбі його суперечливих сторін, що сприяють розвитку відносин у сфері оподаткування, тобто виникненню суперечностей, які згодом вирішуються й одночасно зароджуються нові. Суперечності у сфері оподаткування виникають одразу, тільки-но перетинаються протилежні інтереси основних суб'єктів податкових відносин – платників податків і держави. Єдність цих протилежностей як взаємопов'язаних сторін оподаткування є умовою функціонування податкової системи у цілісності.

Єдність відносин платників податків і держави підтверджується Податковим кодексом України, що засвідчує узгодженість їх інтересів та досягнутий компроміс щодо наявних між ними суперечностей. Водночас суперечності між суб'єктами податкових відносин виявляються у тому, що кожен із них на перше місце ставить, передусім, свої особисті інтереси, які пов'язані з отриманням власних надходжень і зменшенням витрат. Для платника податку це означає зменшення витрат на сплату податкових платежів, а тому лібералізація оподаткування через зниження податкового навантаження об'єктивно сприяє зміц-

ненню фінансової бази платників податків, насиченню ринку товарами і послугами та створенню конкурентного середовища, для держави – збільшення надходжень за рахунок отриманих податкових платежів.

Так, держава формує економіко-правові умови для розвитку податкової системи, збільшуючи податкове навантаження на платників податків. Однак державні інтереси суперечать інтересам платників податків, які зацікавлені в звуженні бази оподаткування, зменшенні ставок податку тощо. Тобто відносини в сфері оподаткування мають яскраво виражений суперечливий характер, оскільки кожен суб'єкт прагне задовольнити лише свої інтереси. Тому однією з найважливіших проблем податкового регулювання є проблема формування дієвого механізму узгодженості та збалансування інтересів усіх учасників податкових відносин, пошук диференційованих підходів до встановлення ставок податків та категорій платників, визначення спеціальних режимів оподаткування для окремих платників податку, застосування методів податкового стимулювання.

Ще однією проблемою податкового регулювання, яка потребує розв'язання, є недосконала нормативно-правова база оподаткування та складність процесу адміністрування податків. В умовах сьогодення податкове законодавство є нестабільним, а багато його положень неврегульованими, що створює чимало незручностей платникам податків. Як приклад, доволі складний порядок обчислення оподаткованого прибутку в страхових компаніях, зокрема, врахування у складі доходів і витрат сум зменшення і збільшення розміру страхових резервів, порівняно зі сформованими їх обсягами на кінець попереднього звітного періоду з урахуванням зміни частки перестраховиків у страхових резервах, а також складність перевірки обсягів страхових виплат, що негативно відображається на

ефективності контролю з боку податкових органів. Зазначимо, що взаємоузгодженість систем оподаткування страховиків і підприємницьких структур не означає ототожнення їх елементів, методів та способів сплати податкових платежів, досягнення ефективності функціонування податкового механізму.

Враховуючи те, що на сьогодні рентабельність класичного українського страхового бізнесу є доволі низькою, можна передбачити банкрутство більшості "кептивних" страховиків. Відповідно, обсяг податкових надходжень від страхових компаній при застосуванні загальної системи оподаткування прибутку суттєво знизиться, натомість при оподаткуванні доходів він постійно зростає. Доцільно зазначити, що зміни до Податкового кодексу стосовно застосування подвійного оподаткування доходів і прибутку страховиків були прийняті без належного обґрунтування можливих позитивних і негативних наслідків, як з точки зору втрат бюджету, так і зміни структури та складу учасників страхового ринку України [2].

З одного боку, в умовах кризових явищ в національній економіці класичним страховим компаніям перехід на загальну систему оподаткування є вигідним, адже вони сплачують податок на прибуток лише за умови позитивного фінансового результату. З іншого – через складний порядок його розрахунку помітно збільшуються витрати на дотримання регулятивних вимог, пов'язаних з оподаткуванням прибутку, зокрема на: забезпечення бланками податкової звітності та їх заповнення; оплату послуг із залучення юристів і бухгалтерів, обізнаних в податкових нововведеннях; зміну програмного забезпечення податкового обліку; платні консультації з оподаткування страхової діяльності; витрати, пов'язані з проведенням аудиторських перевірок тощо. Збільшення витрат прямопропорційно призводить до зростання вартості страхових продуктів.

Відтак конкурентні переваги матимуть ті страховики, які зможуть максимально мінімізувати зазначені витрати і не підвищуватимуть страхових тарифів.

У фіскальних органах також зростатимуть і витрати на адміністрування податку на прибуток страховиків для податкових органів. Такі витрати пов'язані з необхідністю прийняття низки підзаконних актів, які будуть роз'яснювати і конкретизувати на практиці норми Податкового кодексу. Зокрема, це витрати на: розроблення нових форм податкової звітності та інструкцій для їх складання; визначення переліку страхових резервів і методики розрахунку їх обсягу, що враховуються при розрахунку об'єкта оподаткування; інформаційне поширення і роз'яснення законодавчих актів, інформаційно-консультативне обслуговування платників податків; перепідготовку податкових інспекторів, які приймають відповідну звітність; здійснення податкового контролю.

З метою зниження витрат на адміністрування податків доцільно запровадити автоматизовану системи документообігу та удосконалити порядок реєстрації платників податків, сформувати прозору систему відповідальності співробітників податкової служби. Погоджуємося з твердженням О.П. Крайник, що "зміна правил адміністрування податків має забезпечити отримання економічного ефекту за рахунок зменшення рівня тінізації економіки та збільшення надходжень до бюджетів усіх рівнів. Однак такий ефект можна отримати лише у разі сприйняття нових правил більшістю платників податків за рахунок налагодження копійкої роз'яснювальної роботи щодо необхідності та суті нових правил адміністрування; зміни ставлення податкових органів до платників, налагодження дійсно партнерських стосунків між ними; ефективної боротьби з корупцією; підвищення ступеня довіри до влади в цілому" [3, с. 16].

Постійна зміна податкового законодавства, підвищення податкового навантаження на платників податків, особливо до страхових компаній, у вигляді подвійного оподаткування в умовах політичної й економічної нестабільності призводять до зменшення сплати податків шляхом ухилення. Крім того, наявна характерна непрозорість та недостатньо розвинута інфраструктура страхового ринку в цілому призводить до використання "схемного" страхування.

В умовах недосконалого податкового регулювання суб'єкти господарювання шукають різні способи уникнення сплати податкових платежів, внаслідок чого підвищується рівень тіньової економіки. Відповідно, у державний бюджет України не надходить значний обсяг податкових платежів, що призводить до невиконання на належному рівні державою покладених на неї функцій. Як приклад, такий дисбаланс інтересів можна побачити у взаємовідносинах держави та страхових компаній, які з 2015 р. двічі сплачують податок на прибуток, за ставкою 3% і 18%. На нашу думку, подвійне оподаткування і є додатковим податковим навантаженням на страховиків, що посприяло виникненню різних схем ухилення від сплати податків та формуванню їх податкової заборгованості. Вважаємо, що при визначенні підходів до формування системи оподаткування страхового бізнесу доцільно, насамперед, враховувати його особливе місце в економічній системі. З урахуванням стратегічної ролі страхового сектору, податкове регулювання у цій сфері необхідно спрямовувати на стимулювання попиту на страхові послуги, управління пропозицією певних видів страхування та інвестиційними ресурсами страховиків за одночасного забезпечення фіскальної ефективності системи оподаткування страхової діяльності.

В умовах фінансової нестабільності економіки України поширеною практикою є

несвоєчасна та не в повному обсязі сплата суми податкових платежів, що супроводжується штрафними санкціями (високі штрафні санкції за помилки і часті зміни форм податкової звітності), пенею та призводить до формування податкової заборгованості платників перед державою. Вважаємо це негативним явищем, за якого держава не може виконувати свої функції зобов'язання належним чином та фінансово забезпечувати важливі сектори економіки.

Про суми податкового боргу України свідчать дані табл. 1.

Як видно з наведених даних, загальна сума податкового боргу за рік збільшилась на 17417,7 млн грн, тобто на 22,47%. Це є негативною тенденцією і свідчить про невиконання податкових зобов'язань платниками податків та недонадходження в повному обсязі податкових платежів до бюджету. Чинниками відповідної динаміки є: відсутність ефективних механізмів забезпечення відповідальності суб'єктів господарювання за невиконання перед державою своїх фінансових зобов'язань; недосконалість системи списання та реструктуризації податкової заборгованості підприємств перед бюджетом; проведення взаємозаліків, які роблять невідповідною своєчасну повну сплату податків [5, с. 147]. Водночас зменшення суми списаної безнадійної заборгованості на 46,6% характеризує позитивний аспект

щодо скорочення кількості неплатоспроможних платників.

Слід зазначити, що з прийняттям Податкового кодексу України відбулося зменшення штрафних санкцій. Це є позитивною тенденцією як для держави, так і для платників податків, яка, з одного боку, дозволяє платникам швидко і без проблем погашати свою податкову заборгованість, з іншого – державі вчасно і ефективно виконувати функції, які покладені на неї. На нашу думку, ефективним методом погашення податкової заборгованості є податкова застава на активи платника, за допомогою якої держава забезпечує собі гарантії стягнення коштів у випадку невиконання своїх зобов'язань боржником за рахунок його активів і тим самим прискорює повернення податкового боргу платником.

Згідно з проведеними опитуваннями суб'єктів господарювання щодо проблем, які на сьогодні характерні для системи оподаткування в Україні, 65% з них найважливішою перешкодою свого економічного розвитку визнали нестабільність податкового законодавства. Частина малих підприємств працює на стабільній спрощеній системі оподаткування, при цьому більші проблеми недосконалого оподаткування характерні для великих підприємств, які працюють на загальній системі оподаткування. Крім того, важливою проблемою респонденти визнали

Таблиця 1

Динаміка податкового боргу України, 01.06.2017–01.06.2018 рр.*

№	Показники	Станом на:		Темпи зростання 2018/2017, %
		01.06.2017 млн грн	01.06.2018 млн грн	
1.	Загальна сума податкового боргу	77518,0	94935,7	22,47
2.	Сума списаної безнадійної заборгованості	2262,2	1207,9	-46,60
3.	Розстрочка:			
3.1.	Сума	1037,5	86,6	-91,65
3.2.	кількість договорів, шт.	305	286	-6,23

*Складено на основі [4].

порядок податкового адміністрування – для великих та середніх підприємств цей відсоток становить 67%, а для малого бізнесу – 56%. Менше 10% суб'єктів господарювання заперечували проблему нестабільного податкового законодавства та складності адміністрування податків[6].

Ухилення від оподаткування та сплати податків – це одна з найважливіших проблем в Україні. Так, лише у 2017 р. було зареєстровано 972 кримінальних правопорушень щодо ухилення від сплати податкових платежів, що є негативною тенденцією розвитку системи оподаткування в Україні (рис. 1).

Як видно з рис. 1, кількість зареєстрованих кримінальних проваджень поступово зменшується впродовж 2015–2017 рр., від 1665 до 972 (на 693). Однак позитивні результати за ці три роки майже не були відчутні, оскільки загальна кількість податкових злочинів не зменшилася. Зазначимо, що на початку 2017 р. в першому кварталі було зареєстровано 302 кримінальних проваджень, а вже наприкінці четвертого

кварталу відбувалося поступове зменшення до 145. Позитивним фактором є те, що частина платників податків почали добросовісно сплачувати податкові платежі без різних методів примусу. При цьому наприкінці 2017 р. кримінальні провадження щодо платників податків ще мали місце, а це означає, що збереглася частина платників, яка ухиляється від сплати обов'язкових платежів. Доцільно зауважити той факт, що за IV квартал 2017 р. було зареєстровано 145 кримінальних проваджень, а закритих з них – 132.

Як відомо, ефективність податкового регулювання значною мірою залежить від рівня податкового навантаження. При цьому, зазвичай, найбільше податкове навантаження покладене на законослужняних платників, які вчасно і в повному обсязі виконують податкові зобов'язання, до того ж, позбавлені податкових пільг, можливості зменшення податкового навантаження.

Зазначимо, що порівняно з іншими європейськими країнами (Польщею, Німеччи-



Рис 1. Динаміка зареєстрованих кримінальних проваджень щодо ухилення від сплати податкових платежів поквартально, шт.*

* Складено на основі [7].

ною, Швейцарією, Латвією, Швецією), номінальне податкове навантаження в Україні є нижчим [8]. Найбільший рівень податкового навантаження в 2016 р. був у Швеції – 44,6%, Німеччині – 40,4%, водночас в Україні – 21,6%. Однак стверджувати про те, що в нашій державі рівень реального податкового навантаження є нижчим – не можна, тому що в процесі перерозподілу бюджетних ресурсів частка податків, яка повертається громадянам Швеції у вигляді тих чи інших суспільних благ, становить приблизно 85%, а українцям – трохи більше 30% [9, с. 56]. Отже, реальне податкове навантаження в Україні є вищим, ніж у більшості країн ЄС.

Варто зазначити, що із прийняттям Податкового кодексу проведено низку податкових реформ, спрямованих на підвищення ефективності податкового регулювання, зокрема:

- оптимізовано склад і структуру податків, скорочено кількість податків та зборів, а саме: замість 29 загальнодержавних платежів – 18, а місцевих обов'язкових платежів з 14 до 5 видів. Це спрощує процес нарахування та сплати податків платникам. Разом з тим, такі новації частково можна вважати технічними, оскільки відбулось об'єднання кількох податків. Наприклад, рентна плата охоплює шість платежів. Як свідчить зарубіжний досвід, оптимальна кількість податків не перевищує 10, як приклад, в Німеччині, Нідерландах – 9 податків; Китаї – 7; Іспанії, Португалії – 8; Норвегії – 4 податки тощо;
- розпочалося поетапне зниження ставки податку на прибуток підприємств: з 23% у 2011 р. до 18% у 2018 р. Однак передбачалося зменшення податкової ставки до 16% в 2014 р., що так і не відбулось у зв'язку з політичними потрясіннями й економічним спадом у 2014–2015 рр.;
- скорочено кількість контролюючих органів та зменшено тривалість виїзних перевірок. Законодавчо зменшено кількість органів контролю до двох: органів державної податкової служби і митних органів. Проте Податковий кодекс не розмежує компетенції та повноваження зазначених контролюючих органів, а відтак, нечітким є порядок проведення документальних перевірок платників податків з питань достовірності нарахування і сплати податкових і митних платежів;
- посилено відповідальність за порушення податкового законодавства. При цьому в 2011 р. Верховна Рада ухвалила Закон “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо гуманізації відповідальності за правопорушення у сфері господарської діяльності” від 15.11.2011 №4025-VI. Його метою була вказана гуманізація відповідальності платників податків. Однак зіставлення положень Закону з деякими показниками виконання бюджетів засвідчує його фіскальну орієнтацію, посилення тиску на платників податків за рахунок уведення штрафів як основного виду покарань за вчинення злочинів та адміністративних правопорушень, збільшення втручання у сферу господарювання [10, с. 65];
- впроваджено комплекс податкових пільг суб'єктам підприємництва, які розробляють і впроваджують інновації та випускають інноваційну продукцію. Задля підвищення ефективності використання податкових пільг у Податковому кодексі передбачено, що суми коштів, вивільнені від оподаткування, підприємства спрямовуватимуть на збільшення обсягів виробництва, переоснащення матеріально-технічної бази, запровадження інноваційних технологій, пов'язаних з основною діяльністю такого платника податку, та/або повернення кредитів, використаних на зазначені цілі, і сплату відсотків за ними.

Можна стверджувати, що в Україні розпочато перший етап модернізації податкового регулювання у контексті формування цілісної законодавчої бази з питань оподаткування, інституціонального забезпечення процедури адміністрування та сплати податків. При цьому трансформаційні перетворення в сфері податкового регулювання спрямовані на досягнення стратегічних цілей соціально-економічного розвитку, підвищення та прискорення інноваційно-інвестиційних процесів в країні. Тому наступний етап реформування податкової системи, на наш думку, має забезпечити:

- збалансування інтересів держави і платників податків шляхом мотивації платника до своєчасної та у повному обсязі сплати податків через підвищення якості соціальних послуг, знищення корупції та тіньової економіки;
- встановлення чіткого, прозорого, доступного та досконалого податкового законодавства, що полегшить роботу суб'єктам господарювання;
- спрощення процедури та забезпечення прозорості адміністрування податків;
- дотримання принципу соціальної справедливості та рівності. Рівень податкового навантаження має ґрунтуватись не на бюджетних потребах держави, а виходити з рівня фінансового забезпечення платників, їх платоспроможності;
- підвищення рівня податкової культури шляхом роз'яснення ролі та значення податків у суспільному житті. Податкове регулювання має сприяти формуванню заощаджень та розвитку інвестиційної діяльності, стимулювати вітчизняне підприємництво та забезпечувати процес суспільного відтворення;
- зменшення кількості податкових перевірок за рахунок розширення доступу контролюючих органів до інформації стосовно платників податків, що забез-

печило ці органи усіма інструментами контролю за ухиленням від сплати податків чи агресивною оптимізацією оподаткування.

Таким чином, податкове регулювання потребує подальшого вдосконалення в частині переорієнтації чинної системи оподаткування на стимулювання процесів соціально-економічного розвитку країни з метою підвищення її конкурентоспроможності. Основним завданням при цьому є формування оптимального рівня податкового навантаження на економіку, за якого буде досягнуто збалансування інтересів держави і платників податків. Безумовно, зниження податкових ставок сприятиме зростанню інвестиційних можливостей українських підприємств, однак супроводжуватиметься зростанням бюджетного дефіциту та інфляції, і як наслідок, не сприятиме збільшенню інвестицій та економічному зростанню.

Крім того, слід зазначити, що інтереси держави не обмежуються лише фіскальними цілями. Адже інтереси держави та платників податків можуть збігатися щодо зацікавленості у зростанні реальних доходів населення, підвищення добробуту громадян та розвитку підприємницької діяльності шляхом забезпечення умов економічного зростання, підвищення конкурентоспроможності національних товаровиробників. Основу ефективного й економічно обґрунтованого податкового регулювання становить система податкових пільг і стимулів. Податкові пільги є перевагами, які надають окремим платникам податків, за наявності яких вони можуть у меншому розмірі або взагалі не сплачувати податкові платежі. Для платника податків це є, безумовно, великою перевагою. Деякою мірою податкові пільги є стимулами для своєчасної, повної сплати податків. Проте держава через надання податкових пільг зменшує потенційні надходження фі-

нансових ресурсів, які в подальшому розподіляються за різними напрямками. Як наслідок, нестача коштів призводить до того, що держава не може ефективно виконати покладені на неї функції. Водночас застосування знижених ставок оподаткування доцільно віднести до інструментів формування додаткових фінансових ресурсів держави на перспективу, за умови, що пільгове оподаткування здійснюється щодо суб'єктів господарювання стратегічних і провідних галузей економіки.

Висновки. На основі вищезазначеного зауважимо, що податкове регулювання в Україні ще не є ефективним інструментом соціально-економічного розвитку держави. Нераціональний і необґрунтований вибір його методів спричинює зниження ефективності адміністрування податків, збільшення їх частки у витратах підприємств, звуження бази оподаткування та недотримання рівних конкурентних умов в економічному просторі країни. Це, в свою чергу, перешкоджає активізації інноваційно-інвестиційних процесів та досягненню високих темпів соціально-економічного розвитку країни.

В процесі дослідження виявлено низку проблем та окреслено напрямки реформування податкового регулювання. Серед них виокремлено: поетапне зниження податкового навантаження за рахунок скасування неефективних (затратних) податків і зборів; підвищення фіскальної ефективності податків на основі розширення бази оподаткування, надання пільг суб'єктам господарювання, які здійснюють інноваційну діяльність; удосконалення процедури адміністрування; зменшення масштабів ухилення від сплати податків. Оптимізація напрямів реформування податкового регулювання дасть змогу рівномірно розподілити податкове навантаження серед платників і забезпечити надійні джерела формування бюджету держави. Тому мо-

дернізація податкового регулювання має орієнтуватися на оптимальне поєднання фіскальної та регулюючої функцій податків в напрямку узгодження та гармонізації інтересів платників податків і держави.

Список використаних джерел

1. Свердан М.М. Специфіка податкової системи України та можливості її коректування / М.М. Свердан // *Сталий розвиток економіки*. – 2015. – № 4. – С. 23–28.
2. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02. 12. 2010 (із змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
3. Крайник О.П. Реформування системи податкового регулювання в контексті проведення економічних реформ в Україні / О.П. Крайник // *Інноваційна економіка*. – 2013. – № 5. – С. 14–17.
4. Державна фіскальна служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/>.
5. Нагорняк Г. Проблеми податкового регулювання в Україні та шляхи їх вирішення / Г. Нагорняк, Ю. Вовк // *Галицький економічний вісник*. – 2010. – № 2(27). – С. 140–152.
6. Міністерство економічного розвитку і торгівлі України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.me.gov.ua/?lang=uk-UA>
7. Генеральна прокуратура України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.gp.gov.ua/>.
8. Main national accounts tax aggregates [Electronic resource]. – Access mode : http://ec.europa.eu/eurostat/en/web/products-datasets/-/GOV_10A_TAXAG.
9. Крисоватий А.І. Домінанти гармонізації оподаткування: національні та міжнародні вектори : монографія / А.І. Крисоватий, В.А. Валигура. – Тернопіль : Підручники і посібники, 2010. – 248 с.
10. Сидорович О.Ю. Методики розрахунку та умови підвищення показників ефективнос-

ті діяльності податкових органів в Україні / О.Ю. Сидорович // Наукові записки Національного університету "Острозька академія". – 2012. – Вип. 19. – С. 61–66.

References

1. Sverdau, M.M. (2015). Spetsyfika podatkovoi systemy Ukrainy ta mozhlyvosti yii korektuvannia [Specificity of the Ukrainian tax system and the possibilities of its correction]. *Stalyi rozvytok ekonomiky – Sustainable Development of the Economy*, 4, 23–28 [in Ukrainian].
2. Podatkovi kodeks Ukrainy № 2755-VI vid 02. 12. 2010 (iz zminamy i dopovnenniamy) [The Tax Code of Ukraine]. (2010, February, 12). Available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
3. Kraynik, O.P. (2013). Reformuvannia systemy podatkovoho rehuliuвання v konteksti provedennia ekonomichnykh reform v Ukraini [Reforming the tax regulatory system in the context of economic reforms in Ukraine]. *Innovatsiina ekonomika – Innovative Economy*, 5, 14–17 [in Ukrainian].
4. The State Fiscal Service of Ukraine. Available at: <http://sfs.gov.ua/>.
5. Nahornyak, H., Vovk, Y. (2010). Problemy podatkovoho rehuliuвання v Ukraini ta shliakhy yikh vyrishennia [Problems of tax regulation in Ukraine and ways of their solution]. *Halytskyi ekonomichnyi visnyk – Galician Economic Bulletin*, 2 (27), 140–152 [in Ukrainian].
6. Ministerstvo ekonomichnoho rozvytku i torhivli Ukrainy [Ministry of economic development and trade of Ukraine]. Available at: <http://www.me.gov.ua/?lang=uk-UA>
7. Heneralna prokuratura Ukrainy [The General Prosecutor's Office of Ukraine]. Available at: <https://www.gp.gov.ua/>.
8. Main national accounts tax aggregates Available at: http://ec.europa.eu/eurostat/en/web/products-datasets/-/GOV_10A_TAXAG.
9. Krysovaty, A.I., Valihura, V.A. (2010). Dominanty harmonizatsii opodatkovannia: natsionalni ta mizhnarodni vektory [Dominances of tax harmonization: national and international vectors]. Ternopil: Pidruchnyky i posibnyky [in Ukrainian].
10. Sydorovych, O.Y. (2012). Metodyky rozrakhunku ta umovy pidvyshchennia pokaznykiv efektyvnosti diialnosti podatkovykh orhaniv v Ukraini [Methods of calculation and conditions for improving the performance of tax authorities in Ukraine]. *Naukovi zapysky Natsionalnoho universytetu "Ostrozka akademiia" – Scientific notes of the National University of Ostroh Academy*, 19, 61–66 [in Ukrainian].

Стаття надійшла до редакції 15.05.2018.