

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ЛЮБЧИК ОЛЕКСІЙ КОСТЯНТИНОВИЧ

УДК 338.246.025.2:336.22 (477)

**ПОДАТКОВИЙ МЕХАНІЗМ РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ
УКРАЇНИ**

Спеціальність 08.00.08 – Гроші, фінанси і кредит

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Одеса – 2019

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Одеському національному економічному університеті Міністерства освіти та науки України.

Науковий керівник:

кандидат економічних наук, доцент
Дубовик Ольга Юхимівна,
Одеський національний економічний
університет,
доцент кафедри фінансів;

Офіційні опоненти:

доктор економічних наук, доцент
Сідельникова Лариса Петрівна,
Херсонський національний технічний
університет,
завідувач кафедри фінансів, банківської справи
і страхування;

кандидат економічних наук, доцент
Крючкова Наталія Михайлівна,
Одеський національний університет імені
І. І. Мечникова,
доцент кафедри економіки та підприємництва.

Захист відбудеться 13 грудня 2019 року о 15.00 на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 41.055.01 в Одеському національному економічному університеті за адресою: 65082, м. Одеса, вул. Преображенська, 8, ауд. 217.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Одеського національного економічного університету за адресою: 65082, м. Одеса, вул. Преображенська, 8, ауд. 211.

Автореферат розісланий «08» листопада 2019 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради

С. О. Даниліна

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження. Забезпечення соціально-економічного розвитку, підвищення ефективності виробництва, конкурентоспроможності базових галузей національної економіки, вирішення проблем стабілізації економіки держави, зниження рівня тіньової економіки є неможливим без адекватного процесам перетворення економіки дієвого й ефективного податкового механізму. Податки можуть виступати ефективним фіскальним інститутом лише за умови добре налагодженого податкового механізму, кінцевим результатом функціонування якого повинно бути підвищення обсягу й ефективності використання фінансових ресурсів. Особлива роль податкового механізму проявляється в умовах фінансової нестабільності та фінансових криз. Як свідчить сучасна практика, недостатня теоретична опрацьованість загальних принципів функціонування податкового механізму, його методів, специфіки застосування призводить до небажаних наслідків, у тому числі: падіння реального ВВП, збільшення податкового тиску на економічних суб'єктів, розриву у доходах населення, посилення процесів робочої міграції тощо. Різноманіття поглядів вчених і практиків щодо сутнісних аспектів податкового механізму та його елементів, недооцінка значення податкових відносин, які реалізуються за допомогою податкового механізму, породжує нові суперечності в теорії податків, що на практиці чинить потужний негативний вплив на розвиток економіки країни в цілому. Окреслена проблематика потребує формування цілісної, обґрунтованої стратегії удосконалення як податкової системи взагалі, так і модифікації податкового механізму зокрема. Практичне значення вирішення вказаних проблем реалізує систему завдань щодо досягнення цілей соціально-економічного розвитку країни у сучасних умовах, а податковий механізм стає важливим інструментом реалізації стратегії розвитку держави й органічною складовою фінансово-економічної системи.

Питаннями вдосконалення і підвищення дієвості податкового механізму, дослідженням його складових займаються видатні зарубіжні й вітчизняні вчені. Зокрема, значний інтерес викликають дослідження таких учених та експертів, як: М. Блауг, С. Л. Брю, Л. Гурвіц, М. Месарович та ін., праці яких присвячені обґрунтуванню сутності і структури фінансового механізму та його складової – податкового механізму, а також дослідження: А. Лаффера, М. Лоренца, І. Майбурова, В. Панскова, Е. Поролло, Т. Юткіної та ін., які фундаментально досліджували проблеми податкового навантаження і реалізації функцій податків через податковий механізм. На особливу увагу заслуговують праці провідних українських учених: В. Дем'янишина, О. Десятнюк, О. Дубовик, Ю. Іванова, С. Каламбет, А. Крисоватого, Л. Сідельникової, Ю. Турянського та ін., присвячені процесам трансформації податкового механізму, його впливу на реалізацію завдань податкової системи. Вагомий внесок у дослідження окремих аспектів функціонування елементів податкового механізму зробили: Т. Волковець, С. Єгоричева,

Н. Крючкова, Д. Серебрянський, А. Соколовська, Л. Тарангул, І. Точиліна, К. Швабій, М. Фільо та ін. Беручи до уваги напрацювання перелічених вище вчених, доцільно зазначити, що окремі теоретичні і практичні проблеми у контексті системного підходу не знайшли свого відображення, зокрема: процеси структуризації і модифікації податкового механізму, удосконалення науково-методичного інструментарію оцінювання функціонування податкового механізму, науково-методичні рекомендації щодо конструювання податкового механізму податкової системи України з одночасним удосконаленням його елементів.

Вагомість зазначеної проблематики, її актуальність, теоретична і практична значущість подальших досліджень обумовили актуальність обраної теми дисертації, визначили її об'єкт, предмет, мету і завдання.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційне дослідження виконане відповідно до планів науково-дослідної роботи кафедри фінансів Одеського національного економічного університету за темами: «Трансформаційні процеси у податковій системі України» (ДР № 0112U007707), за якою автор дослідив сутність і структуру податкового механізму й установив причинно-наслідкові зв'язки з податковою політикою держави; «Проблеми розвитку фінансового ринку в Україні в умовах європейської інтеграції» (ДР № 0114U000277), за якою автор проаналізував сучасний стан і результативність функціонування податкового механізму податкової системи України. Положення дисертаційної роботи стосовно науково-методичних рекомендацій щодо підвищення ефективності функціонування податкового механізму знайшли відображення в межах прикладної теми «Оцінка фінансового потенціалу розвитку суб'єкта господарювання» (ДР № 192/2014).

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є систематизація і поглиблення теоретичних засад функціонування податкового механізму регулювання економіки й розробка на цій основі науково-практичних рекомендацій його модифікації для підвищення ефективності податкової системи та досягнення цілей соціально-економічного розвитку у сучасних умовах в Україні.

Досягнення визначеної мети зумовило необхідність вирішення наступних завдань:

- з'ясувати економічну сутність податкового механізму, його роль у регулюванні економіки країни;
- дослідити наукові підходи до структуризації податкового механізму;
- розкрити методичні підходи щодо оцінювання дієвості та результативності функціонування податкового механізму з метою побудови системи його комплексної оцінки;
- оцінити дієвість податкового підмеханізму мобілізації доходів з метою з'ясування основних проблем у податковому наповненні доходної частини бюджету України;

- визначити результативність податкового підмеханізму застосування пільг на розвиток економіки України;
- проаналізувати вплив податкового підмеханізму контролю на економічний розвиток суб'єктів господарювання з метою окреслення основних проблем у сфері адміністрування податків;
- запропонувати основні напрями модифікації податкового механізму податкової системи України;
- розробити науково-методичні рекомендації щодо оцінювання дієвості податкового механізму;
- сформулювати науково-методичні рекомендації щодо конструювання податкового механізму.

Об'єктом дослідження є податковий механізм регулювання економіки.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і методичних положень та практичних підходів до модифікації й оцінювання дієвості податкового механізму регулювання економіки України.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є фундаментальні положення теорії фінансів, теорії оподаткування, теорії ієрархічних систем, теорії економічних механізмів, економічної теорії, наукові праці українських і зарубіжних вчених з питань оподаткування і функціонування податкової системи. Для досягнення поставленої мети і вирішення визначених у дисертаційній роботі завдань було застосовано загальнонаукові і специфічні економічні методи дослідження, а саме: методи абстрагування, аналізу та синтезу, індукції і дедукції, узагальнення (при вивченні й узагальненні поглядів учених на економічну сутність податкового механізму, його взаємозв'язок з податковою системою і податковою політикою, при критичному опрацюванні понятійного апарату, який використовувався у дослідженні); методи системного аналізу й узагальнення (для дослідження складових податкового механізму, їхньої ролі у регулюванні господарських процесів та впливу на функціонування економіки); логічного спостереження (при дослідженні методичних підходів до аналізу впливу окремих складових податкового механізму на економічні процеси); метод порівняння (при дослідженні функціонування податкового механізму в Україні та окремих країнах ЄС); методи статистичного аналізу, факторного аналізу, порівняльний і графічний методи (при дослідженні тенденцій у функціонуванні підмеханізмів податкового механізму податкової системи України); метод кореляційно-регресійного аналізу (для оцінювання дієвості податкового механізму та його складових з метою виявлення найбільш суттєвих чинників, які демонструють результати такої дії); методи наукової абстракції, системного й інституційного підходу, групування (для розробки напрямів модифікації податкового механізму).

Інформаційною базою дослідження є нормативно-правові і законодавчі акти, монографії та інші наукові публікації провідних вітчизняних і зарубіжних учених і фахівців-практиків, аналітична інформація науково-дослідних установ, дані Державної служби статистики України, Державної

казначейської служби України, Державної фіскальної служби України, Міністерства фінансів України, Національного банку України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, Рахункової палати, Міжнародного валютного фонду і Світового банку, матеріали інформаційно-аналітичних бюлетенів.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у систематизації, узагальненні і розвитку теоретичних основ та у розробці науково-методичних рекомендацій щодо модифікації податкового механізму регулювання економіки України у сучасних умовах. Основні результати дослідження, які містять наукову новизну і характеризують особистий внесок автора, полягають у наступному:

удосконалено:

- науково-методичні підходи щодо аналізу дієвості податкових підмеханізмів за процесним підходом, що, на відміну від існуючих підходів, становить засади для розробки й застосування нових методів, прийомів та важелів податкового механізму і для виявлення можливих резервів оптимізації податкового навантаження та засобів їхньої реалізації;

- науково-методичні підходи щодо оцінювання дієвості податкового механізму за функціональним підходом, який, на відміну від існуючих, дозволяє оцінити дію податкового механізму в цілому і кожного з підмеханізмів за ступенем виконання функцій, зокрема дозволяє виявити причинно-наслідкові зв'язки між завданнями податкової політики та результатом дії податкового механізму. Отримані результати стають підґрунтям для розробки управлінських дій із застосування елементів податкового механізму з метою підвищення його дієвості і зменшення негативного впливу екзогенних чинників;

- науково-методичні рекомендації стосовно конструювання податкового механізму, який відповідає сучасним вимогам щодо ефективного господарювання. На відміну від існуючих, такий підхід дозволяє визначити найбільш ефективні прийоми податкового механізму з регулювання економічних процесів;

набули подальшого розвитку:

- науково-методичні підходи у дослідженні податкового механізму, а саме: запропоновано розглядати податковий механізм як ієрархічну систему, яка складається з множинності підмеханізмів, у кожного з яких може бути власний центр, який, у свою чергу, підкоряється центру більш високого рівня. Доцільність розгляду податкового механізму як системи зумовлена: значним обсягом заходів, які знаходяться у межах того чи іншого підмеханізму; специфікою застосованих прийомів, специфікою застосованих елементів податку, специфікою законодавчого поля, специфікою інформаційного та організаційного забезпечення, характерною для кожного з підмеханізмів. Усі механізми пов'язані між собою, зміна дії одного підмеханізму може призвести до зміни дії іншого. Такий підхід дозволяє визначати проблемні питання у

застосуванні того чи іншого методу, прийому, важеля й удосконалювати їх, враховуючи існуючі взаємозв'язки з іншими підмеханізмами;

- систематизація основних напрямків модифікації податкового механізму, яка, на відміну від існуючих розробок, дозволяє запропонувати основні кроки з удосконалення процесу оподаткування суб'єктів господарювання. Головною метою модифікації податкового механізму через розвиток його підмеханізмів є посилення дії податкових важелів з метою розвитку соціальних і економічних процесів або прискорення їхнього розвитку;

- методологія дослідження функціонування податкового механізму, особливістю якої є поєднання функціонального і процесного підходів. Такий підхід дає можливість визначити взаємозалежність фінансового регулювання економічних процесів, динаміки основних макроекономічних показників і рівня податкового навантаження, оцінити виконання функцій податковим механізмом й упорядкувати процес застосування елементів податкового механізму, що стає засадою прийняття виважених рішень з регулювання економічних процесів;

- наукове розуміння дефініції «податковий механізм», під яким у широкому сенсі необхідно розуміти вид і форму організації і реалізації податкових відносин. У вузькому сенсі – систему методів, прийомів, важелів і систему законодавчого, організаційного, інформаційного забезпечення та інформаційних потоків (вхідних і вихідних), завдяки яким дія елементів податкового механізму спрямована на синхронізацію і гармонізацію інтересів суспільства, держави, суб'єктів господарювання, домогосподарств через реалізацію функцій податку. На відміну від існуючих підходів, податковий механізм розглядається як система, а не як проста сукупність (у більшості досліджень) методів, важелів, прийомів. Саме в межах системи з'являється можливість узгодити дії окремих складових податкового механізму, виявити причинно-наслідкові зв'язки з елементами податкової системи.

Практичне значення одержаних результатів. Отримані у дисертаційній роботі результати мають науково-теоретичне і практичне спрямування і можуть бути використані при розробці законодавчих актів та у практичній діяльності Державною податковою службою України в контексті реформування податкової системи. Окремі положення дисертаційного дослідження були прийняті до впровадження ТОВ ВКА «Маяки» для виявлення резервів підвищення ефективності діяльності підприємства (довідка № 176 від 31.10.2016 р.); ТОВ «БЛЕК СІ ПАРТНЕРС» для зменшення податкового навантаження і підвищення конкурентоспроможності при виході на міжнародні ринки (довідка № 15/08 від 15.08.2019 р.), а також ТОВ «Одеський торговий дім» з метою підвищення ефективності фінансового управління на підприємстві (довідка № 82 від 23.08.2019 р.). Одержані автором результати наукових пошуків також використовуються у навчальному процесі Одеського національного економічного університету при викладанні

дисциплін «Податкова система», «Податковий менеджмент» (довідка № №01-17/764 від 05.09.2019 р.).

Особистий внесок здобувача. Наукові положення, висновки і рекомендації, які виносяться на захист, одержані автором самостійно й відображені в опублікованих працях. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у дисертації використано лише ті положення, які є результатом особистих досліджень автора.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дисертаційної роботи оприлюднено й обговорено на міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференціях, таких як: «Проблеми та перспективи у сучасному світі» (м. Полтава, 2015 р.); «Науковий потенціал сучасної економічної науки» (м. Тернопіль, 2016 р.); «Реформування державного управління та адміністрування: теорія, практика, міжнародний досвід» (м. Одеса, 2016 р.); «Фінансові аспекти розвитку держави, регіонів і суб'єктів господарювання» (м. Одеса, 2017 р.); «Наукова думка сучасності і майбутнього» (м. Дніпро, 2018 р.); «Забезпечення сталого розвитку економіки: проблеми, можливості, перспективи» (м. Ужгород, 2018 р.); «Економічне зростання та конкурентоспроможність національного господарства» (м. Київ, 2018 р.); «Фінансово-кредитна система: проблеми та інновації» (м. Одеса, 2019 р.).

Публікації. Основні наукові положення висновки і результати дослідження за темою дисертації опубліковано в 16 наукових працях загальним обсягом 5,3 д. а., у тому числі: 1 колективна монографія, 6 статей у наукових фахових виданнях України (з них 5 у виданнях, які включені до міжнародних наукометричних баз), 1 стаття у періодичному виданні іншої держави, 8 тез доповідей за результатами участі у наукових конференціях.

Структура й обсяг роботи. Дисертація загальним обсягом 312 сторінок друкованого тексту, з яких основного тексту 202 сторінок, складається зі вступу; трьох розділів; висновків; списку використаних джерел з 212 найменувань, викладених на 22 сторінках; 10 додатків, розміщених на 63 сторінках. Основний текст роботи містить 27 таблиць та 48 рисунків.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У вступі дисертаційної роботи розкрито актуальність теми дослідження, сформульовано його мету та завдання, визначено об'єкт і предмет, наукову новизну і практичне значення одержаних результатів дослідження.

У першому розділі **«Теоретико-методичні засади функціонування податкового механізму»** розкрито сутність податкового механізму та його роль у регулюванні економічних процесів у країні, узагальнено наукові підходи до структуризації податкового механізму, систематизовано методичні підходи до оцінювання дієвості та результативності функціонування податкового механізму.

Опрацювання і критичний аналіз теоретичних надбань фінансової науки дозволили поглибити сутність поняття «податковий механізм». Доведено, що

податковий механізм необхідно розглядати у широкому та вузькому розумінні. Завдання з організації та упорядкування відносин з приводу податкових платежів становить засади виділення у структурі податкового механізму окремих складових з метою реалізації таких завдань. Чітка регламентація, строковість та інше дозволяє послідовно реалізовувати податкову політику, планувати і прогнозувати надходження податків до бюджету, оцінювати стан економіки країни.

У роботі досліджено діалектику взаємозв'язку податкової політики, податкової системи і податкового механізму, що дозволило визначити його місце і роль у регулюванні економічних процесів країни. Дія податкового механізму спрямована на регулювання фінансових відносин щодо перерозподілу ВВП та реалізує завдання податкової політики.

У дослідженні сформульовано загальні принципи побудови податкового механізму, основними з яких є: відповідність податковій політиці, податковій системі й інтересам суспільства; підпорядкованість податковій політиці; узгодженість дій інструментів податкового механізму та його складових; повнота реалізації податкових інструментів; ефективність та економічність дії. Відповідно до визначених принципів побудови сформульовано наступні завдання, які повинен виконувати податковий механізм: реалізація фіскального потенціалу та фіскальної достатності; організація й упорядкування відносин з приводу мобілізації податкових платежів; реалізація податкового регулювання; реалізація відносин з адміністрування податків; синхронізація та гармонізація інтересів держави і платників податків; інноваційна спрямованість податкового механізму; реалізація функцій контролю й управління борговими податковими зобов'язаннями; реалізація завдань щодо планування і прогнозування надходжень податків; дотримання принципу економічності.

Базуючись на положеннях теорії ієрархічних систем, доведено можливість розгляду податкового механізму як сукупності порівняно незалежних, але взаємопов'язаних податкових підмеханізмів, які можуть бути представлені у вигляді ієрархічної структури. Запропоновано застосовувати методологію дослідження податкового механізму, поєднуючи процесний і функціональний підходи, з метою визначення дієвості і результативності функціонування податкового механізму, а також запропоновано схему такого аналізу. При цьому головною метою стає виявлення можливих і прогнозних резервів оптимізації податкового навантаження та способів їхньої реалізації.

Другий розділ **«Сучасний стан і результативність функціонування податкового механізму податкової системи України»** присвячений визначенню дієвості податкового підмеханізму мобілізації доходів, здійсненню аналізу результативності впливу податкового підмеханізму застосування пільг на розвиток економіки України та оцінюванню впливу податкового підмеханізму контролю на економічний розвиток суб'єктів господарювання.

Виявлено, що з прийняттям Податкового кодексу та внесенням до нього змін посилилася дія фіскальної функції податків: якщо у 2012 р. питома вага податкових надходжень у Зведеному бюджеті України становила 80,1 %, то у 2017 р. – 81,4 %; залежність видатків бюджету від дієвості податкового механізму мобілізації доходів значно посилилась, а податковий тиск збільшився. При цьому темпи росту надходжень податків значно перевищують темпи росту ВВП (рис. 1). Дослідження динаміки ефективної ставки податку на прибуток засвідчило нерівномірний розподіл податкового навантаження, а отже, відбувається стимулювання підприємств до відходу у тінь. Динаміка коефіцієнта продуктивності вказує на те, що у податковому механізмі існують суттєві вади, адже стандартна ставка поширюється тільки на 13–20 % податкової бази. Податковий потенціал податку на прибуток підприємств значною мірою не реалізований. Отже, податковий механізм чинить на діяльність підприємств не стимулюючу, а зворотну дію.

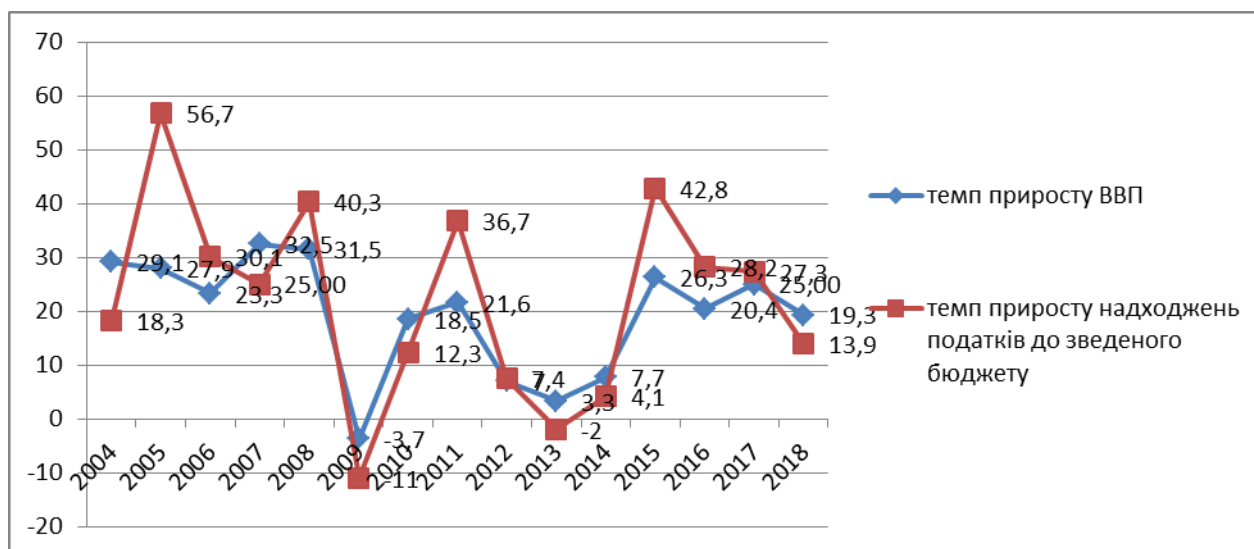


Рис. 1 – Темпи приросту ВВП та податкових надходжень у Зведений бюджет України у 2004–2018 рр.

Джерело: складено автором

Оцінювання динаміки сукупних ресурсів на одне домогосподарство і сукупних втрат свідчить, що в середньому по Україні рівень потенційного накопичення у населення вкрай низький. При цьому податковий потенціал ПДФО значно не реалізований: індекс використання податкового потенціалу ПДФО склав від 48 % до 49 % при позитивній тенденції зростання потенційного ПДФО.

Проведені розрахунки показали, що фіскальна значимість ПДВ з вироблених у країні товарів у доходах бюджету має тенденцію до зменшення, тоді як відбувається зростання надходжень з ПДВ від імпорту. Порівняння індикаторів ефективності і продуктивності ПДВ та фіскальної значимості ПДВ з вироблених у країні та ввезених товарів свідчить: зростання надходжень ПДВ йде не за рахунок зростання виробництва, а за рахунок імпорту.

Аналіз виконання планових показників основних бюджетоутворюючих податків показав, що обсяги фактичних надходжень до Зведеного бюджету істотно відрізняються від планових, це особливо яскраво простежується у кризові роки. Реальна фіскальна ефективність ПДВ сьогодні не набагато вища, ніж у 2004 році. Заходи, що були вжиті для подолання такої ситуації, у тому числі скасування пільг, зміна ставок оподаткування і т. ін., не привели до суттєвого підвищення фіскальної ефективності податку. Аналогічні висновки стосуються інших податків.

Оцінювання впливу податкових пільг на розвиток економіки показало, що такий вплив має неоднозначний характер. Втрати бюджету від надання пільг з ПДВ, які мають найбільшу питому вагу у загальному обсязі пільг, що надаються, не мають стійкої тенденції до зниження (рис. 2).

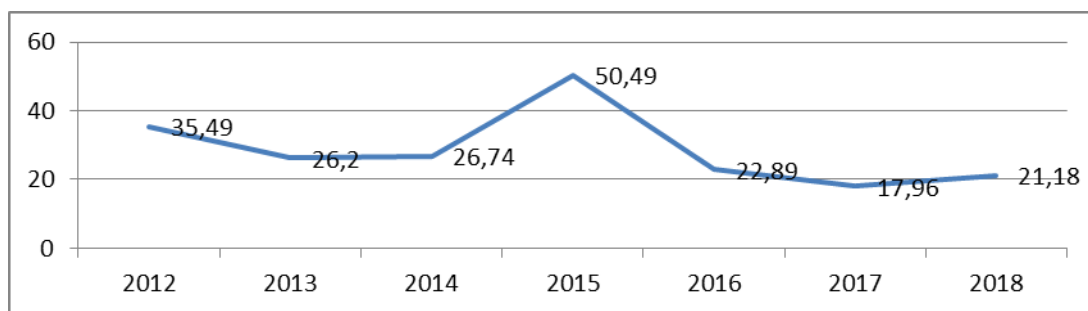


Рис. 2 – Втрати бюджету внаслідок пільгового оподаткування ПДВ (млрд. грн.)

Джерело: складено автором

Доведено, що низка преференцій дають ефект не за всіма галузями і не впливають суттєво на їхній розвиток. Податковий підмеханізм надання пільг (за галузевим принципом) без інвестиційних вкладень не виконує поставлену задачу щодо стимулювання виробництва.

Результати аналізу дозволяють вважати, що податковий підмеханізм контролю недостатньо дієвий і потребує вдосконалення, значні суми недоїмок свідчать про те, що тенденція до порушення законодавства зростає.

У третьому розділі «**Вектори вдосконалення податкового механізму податкової системи України**» обґрунтовано напрями модифікації податкового механізму податкової системи України, розроблено науково-методичні підходи оцінювання дієвості податкового механізму, запропоновано науково-методичні рекомендації щодо конструювання податкового механізму.

Податкові реформи, які перманентно відбуваються у кожній країні світу, як правило, спираються на зміни у податковому механізмі. Загальною тенденцією у модифікації податкового механізму є маніпулювання ставками податків, зміною об'єктів оподаткування та методами обчислення податків, що перш за все визначається податковою політикою держави. Проведене дослідження основних тенденцій у змінах податкового механізму як за кордоном, так і в українській податковій практиці дозволяє узагальнити

основні напрямки його модифікації і представити їх за такими блоками: «Зниження (підвищення) діючих ставок податків і введення нових податків»; «Важелі», «Спеціальні режими оподаткування», «Адміністрування». Такий підхід дозволяє системно здійснювати основні кроки з удосконалення процесу оподаткування суб'єктів господарювання. Головною метою модифікації податкового механізму через розвиток його підмеханізмів стає посилення дії податкових важелів з метою розвитку соціальних і економічних процесів або прискорення їхнього розвитку.

Оцінювання дієвості податкового механізму в цілому і його складових зокрема спирається на визначення показників, які спроможні їх характеризувати. Податковий механізм знаходить власну реалізацію. Вона може бути оцінена таким комплексним показником, як податкове навантаження. Щоб визначити вплив тих чи інших чинників на дієвість податкового механізму, запропоновано науково-методичний підхід, який полягає у наступному: на засадах ієрархічної структури податкового механізму обираються певні підмеханізми; дію кожного підмеханізму характеризує результуючий показник, який представлений відповідною функцією (y_n). Такий показник, у свою чергу, стає аргументом у функції більш вищого рівня. За допомогою кореляційно-регресійного аналізу здійснюється аналіз впливу підмеханізмів нижчого рівня на підмеханізм вищого рівня. Визначається результуючий (комплексний) показник. Проводиться перевірка дієвості податкового механізму за отриманим показником відповідно до встановлених індикаторів. Результати такої дії можуть проявлятися у зростанні ВВП на душу населення, у зниженні податкової заборгованості, зростанні тіньової економіки тощо. Такий підхід дає можливість визначити, який саме з чинників суттєво впливає на результуючий показник (через систему підмеханізмів), що стає орієнтиром при прийнятті управлінських дій з метою застосування певних прийомів, важелів або для зміни методів.

Сучасною парадигмою податкового реформування є зосередження зусиль на інвестиційно-інноваційному розвитку, тому податковий механізм повинен бути підготовлений до структурних змін економіки. У роботі розроблено науково-методичні рекомендації щодо конструювання податкового механізму, які передбачають побудову теоретичного проекту вибору податкових методів, прийомів, важелів, їхнє узгодження, поєднання на законодавчій основі з метою забезпечення заданих параметрів, які визначаються податковою політикою, для подальшого втілення у податкову практику. У роботі здійснено побудову такого проекту, а саме: пропонується введення диференційованої шкали ставок податку на прибуток за певними галузями у розмірі; введення диференційованих ставок ПДВ; застосування податкового кредиту та відповідних заходів контролю, якщо підприємство планує проводити інвестиційно-інноваційну діяльність; застосування комбінованого методу оподаткування доходів фізичних осіб, а саме прогресивно-регресивного методу; податкові пільги надавати у вигляді податкових «канікул», спеціального режиму оподаткування (СЕЗ),

спрощеного податкового режиму для малого бізнесу, пільгування діяльності, що здійснюється на екологічній платформі; введення податкових компенсаторів.

ВИСНОВКИ

У дисертації запропоновано вирішення актуального науково-практичного завдання – систематизація та поглиблення теоретичних засад і методичних підходів до використання податкового механізму регулювання економіки та розроблення на цій основі практичних рекомендацій щодо його модифікації у сучасних умовах в Україні. Результати проведеного дослідження дали змогу сформулювати висновки і пропозиції теоретико-методичного і прикладного характеру, спрямовані на розв’язання окреслених у роботі завдань відповідно до визначеної мети.

1. Критичний аналіз та узагальнення наукових досліджень у сфері податкових відносин дозволили дійти висновку, що єдиний підхід до змістовного наповнення дефініції «податковий механізм» на сьогодні не сформовано. Значні розбіжності у трактуванні даного поняття і велика кількість варіантів його визначення свідчать про багатогранність цієї економічної категорії. Пропонується під податковим механізмом у широкому сенсі розуміти вид і форму організації і реалізації податкових відносин. У вузькому сенсі – систему методів, прийомів, важелів та систему законодавчого, організаційного, інформаційного забезпечення й інформаційних потоків (вхідних і вихідних), завдяки яким дія елементів податкового механізму спрямована на синхронізацію і гармонізацію інтересів суспільства, держави, суб’єктів господарювання, домогосподарств через реалізацію функцій податку. Податковий механізм можна розглядати як систему, а не як просту сукупність (у більшості досліджень) методів, важелів, прийомів. Саме в межах системи з’являється можливість узгодити дії окремих складових податкового механізму і виявити причинно-наслідкові зв’язки з елементами податкової системи.

2. Узагальнення теоретичних досліджень економічного механізму дозволяє зробити висновок, що існує множинність механізмів і у кожного може бути власний центр, який, у свою чергу, підкоряється центру більш високого рівня. Проведене дослідження дало можливість сформулювати загальні принципи побудови податкового механізму, до яких віднесено: відповідність інтересам суспільства, податковій політиці та податковій системі; підпорядкованість податковій політиці; узгодженість дій інструментів і складових податкового механізму; повнота реалізації податкових інструментів; ефективність дії. Відповідно до принципів було визначено завдання, які він повинен виконувати: реалізація фіскального потенціалу та фіскальної достатності; організація, упорядкування відносин з приводу мобілізації податкових платежів; реалізація податкового регулювання; реалізація відносин з адміністрування податків; синхронізація інтересів держави і платників податків; інноваційна спрямованість; реалізація функцій контролю та управління борговими податковими зобов’язаннями; реалізація

завдань щодо планування та прогнозування надходжень податків; дотримання принципу економічності, стабільності, справедливості.

3. Доведено можливість розгляду податкового механізму як сукупності порівняно незалежних, але взаємопов'язаних податкових підмеханізмів, які можна представити у вигляді ієрархічної структури. Запропоновано застосовувати методологію дослідження податкового механізму за поєднанням процесного і функціонального підходів з метою визначення дієвості та результативності функціонування податкового механізму та запропоновано схему такого аналізу. При цьому головною метою стає виявлення можливих резервів оптимізації податкового навантаження і засобів їхньої реалізації.

4. Виявлено, що з прийняттям Податкового кодексу посилилась дія фіскальної функції податків, значно зросла залежність видатків бюджету від дієвості податкового механізму мобілізації доходів, а податковий тиск збільшився. Оцінювання дієвості податкового підмеханізму мобілізації доходів показало, що податковий механізм чинить на діяльність підприємств не стимулюючу, а зворотну дію; у даному податковому підмеханізмі існують суттєві вади, адже стандартна ставка поширюється тільки на 13–20 % податкової бази. Податковий потенціал податку на прибуток підприємств, ПДФО та ПДВ значною мірою не реалізовано.

5. Проведений аналіз показав, що вплив застосованих податкових пільг на розвиток економіки має неоднозначний характер. Преференції, надані суб'єктам господарювання певних галузей, дають ефект не за всіма галузями і впливають на їхній розвиток несуттєво. Податковий підмеханізм надання пільг (за галузевим принципом) без інвестиційних вкладень не виконує поставлену задачу щодо стимулювання виробництва.

6. Результати аналізу дозволяють вважати, що податковий підмеханізм контролю недостатньо дієвий, адже майже не відбулося скорочення тіньового сектора, незважаючи на зростання сум донарахованих грошових зобов'язань при зменшенні кількості перевірок; зростають податкові розриви між планом і фактом надходжень податків до бюджету.

7. Доведено, що податковий механізм повинен підлягати модифікації. Під модифікацією податкового механізму пропонується розуміти внесення прогресивних змін у методи обчислення податків, у прийоми щодо застосування і у важелі щодо посилення дії методів, або створення кращого варіанту поєднання методів, важелів і прийомів, тобто зміни стосуються інструментів податкового механізму. Узагальнено основні напрями модифікації податкового механізму і згруповано за блоками, а саме: блок «Зниження (підвищення) діючих ставок податків і введення нових податків»; блок «Важелі»; блок «Пільги»; блок «Спеціальні режими оподаткування»; блок «Адміністрування». Такий підхід дозволив виокремити сучасні тенденції при проведенні податкових реформ у країнах світу, оцінити стан модифікацій податкового механізму в сучасній українській практиці.

8. На основі функціонально-процесного підходу до дослідження дієвості податкового механізму та його підмеханізмів була побудована модель податкового механізму з метою визначення чинників, які впливають на дієвість податкового механізму та його складових. Кількісні характеристики функціонування і розвитку податкової системи через дію податкового механізму шляхом екстраполяції тенденцій розвитку були визначені за допомогою динамічних моделей, структура і параметри яких оцінювалися за даними попередніх спостережень. У якості генеральної функції було обрано податкове навантаження, а запропонований ієрархічний підхід до побудови податкового механізму дозволив сформувати систему показників і визначити взаємозв'язок між елементами податкового механізму.

9. Сформульовано науково-методичні рекомендації щодо конструювання податкового механізму податкової системи України, під яким слід розуміти цілеспрямований процес створення теоретичного проєкту вибору податкових методів, прийомів, важелів, їхнє узгоджене поєднання на законодавчій основі з метою забезпечення заданих параметрів, які визначаються податковою політикою, для подальшого втілення у податкову практику. Зокрема, запропоновано: з метою зменшення податкового навантаження ввести диференційовану шкалу ставок податку на прибуток; впровадити певний порядок оподаткування ПДВ та ввести диференційовані ставки; застосувати комбінований метод оподаткування доходів фізичних осіб (прогресивно-регресивний метод); зменшити кількість податкових пільг, застосувати пільги до діяльності, яка відбувається на екологічній платформі.

Такі заходи дають можливість: підвищити рівень інвестиційної привабливості України; детінізувати та стабілізувати економіку; зменшити податковий тиск на платників податків.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

У монографіях:

1. Любчик О. К. Податковий механізм та його вплив на інвестиційно-інноваційний розвиток економіки країни. *Розвиток фінансового ринку України в умовах європейської інтеграції: проблеми та перспективи*: монографія / за заг. ред. Баранової В. Г. Харків: «Діса плюс», 2019. 370 с. (21,62 д. а.) *Особистий внесок здобувача: виявлено основні тенденції в розвитку економічних процесів в економіці України під впливом дії податкового механізму.* (0,7 д. а.)

Статті в наукових фахових виданнях України, більшість з яких включені до міжнародних наукометричних баз даних:

2. Любчик О. К. Деякі аспекти реформування податкової системи України. *Науковий вісник ОНУ*. 2015. № 4 (224). С. 135–143. (0,5 д. а.) (PINC, SSOAR)

3. Любчик О. К. Податкові пільги як інструмент стимулювання розвитку реального сектора економіки. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2017. № 2 (08). Ч. 2. С. 90–94. (0,5 д. а.) (*Index Copernicus*)

4. Любчик О. К. Підходи до структуризації податкового механізму. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2017. № 5 (11). Ч. 2. С. 114–118. (0,5 д. а.) (*Index Copernicus*)

5. Любчик О. К., Дубовик О. Ю. Розвиток податкового механізму адміністрування в Україні. *Причорноморські економічні студії*. 2018. № 36. Ч. 2. С. 71–74. (0,5 д. а.) *Особистий внесок здобувача: зроблено аналіз дієвості податкового механізму адміністрування податків і розроблено пропозиції щодо напрямів його удосконалення*. (0,4 д. а.) (*Index Copernicus*)

6. Любчик О. К., Дубовик О. Ю. Методичні аспекти визначення дієвості податкового механізму. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: «Економіка і менеджмент»*. 2018. № 29. С. 91–94. (0,5 д. а.) *Особистий внесок здобувача: запропоновано оцінювати дієвість податкового механізму за методичними підходами: функціональним, процесним, гібридним, що дасть можливість отримати його комплексну оцінку*. (0,4 д. а.) (*Index Copernicus*)

7. Любчик О. К. Конструювання податкового механізму регулювання економіки: вектори вдосконалення. *Соціально-економічний розвиток регіонів в контексті міжнародної інтеграції*. 2018. № 29 (18). Т. 2. С. 146–151. (0,5 д. а.)

Статті у наукових виданнях інших держав:

8. Любчик О. К. Напрями вдосконалення податкового механізму. *East European Scientific Journal*. 2018. № 10 (38). Part 3. Р. 35–39. (0,5 д. а.) (*Cosmos Impact Factor, SlideShare, ResearchBible, ISI, PIHЦ*)

Список публікацій, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації:

9. Любчик О. К. Деякі аспекти функціонування податкового механізму в умовах економічної нестабільності. *Проблеми і перспективи у сучасному світі: матеріали міжн. наук.-практ. конф., 22–23 жовтня 2015 р.* Полтава: ПУЕТ, 2015. С. 70–72. (0,1 д. а.)

10. Любчик О. К. Сутність податкового механізму. *Науковий потенціал сучасної економічної науки: матеріали міжн. наук.-практ. інтернет-конф., 27 квітня 2016 р.* Тернопіль. С. 80–82. (0,1 д. а.)

11. Любчик О. К. Податковий механізм як інструмент державного регулювання економіки. *Реформування державного управління та адміністрування: теорія, практика, міжнародний досвід: матеріали всеукр. наук.-практ. конф., 28 жовтня 2016 р.* Одеса: ОРІДУ НАДУ, 2016. С. 71–72. (0,2 д. а.)

12. Любчик О. К. Деякі аспекти методології дослідження податкового механізму. *Фінансові аспекти розвитку держави, регіонів і суб'єктів*

господарювання: матеріали V міжн. наук.-практ. конф., 20–21 листопада 2017 р. Одеса: Бондаренко М. О., 2017. С. 187–188. (0,1 д. а.)

13. Любчик О. К. Оцінювання дієвості податкового механізму: методичні підходи. *Наукова думка сучасності і майбутнього*: матеріали XVII всеукр. практ.-пізнав. Конф., 31 січня – 7 лютого 2018 р. Дніпро, 2018. С. 15–16. (0,2 д. а.)

14. Любчик О. К. Методичні підходи до визначення ефективності податкового механізму: функціональний підхід. *Забезпечення сталого розвитку економіки: проблеми, можливості, перспективи*: матеріали міжн. наук.-практ. конф., 16–17 лютого 2018 р. Ужгород: ВД «Гельветика», 2018. С. 175–177. (0,2 д. а.)

15. Любчик О. К. Проблемні питання дієвості податкового механізму мобілізації доходів. *Економічне зростання і конкурентоспроможність національного господарства*: матеріали міжн. наук.-практ. конф., 19–20 жовтня 2018 р. Київ: Таврійський національний університет ім. В. І. Вернадського, 2018. С. 100–102. (0,2 д. а.)

16. Любчик О. К. Модифікація податкового механізму: зарубіжний та вітчизняний досвід. *Фінансово-кредитна система: проблеми й інновації*: збірник матеріалів IV міжн. наук.-практ. інтернет-конф., 11–12 квітня 2019 р. Одеса: ОНЕУ, 2019. С. 207–210. (0,2 д. а.)

АНОТАЦІЯ

Любчик О. К. Податковий механізм регулювання економіки України. – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – «Гроші, фінанси і кредит». – Одеський національний економічний університет, Одеса, 2019.

Дисертація присвячена систематизації і розширенню теоретичних засад функціонування податкового механізму регулювання економіки, розробці науково-практичних рекомендацій його модифікації для підвищення ефективності податкової системи, досягнення цілей соціально-економічного розвитку в сучасних умовах в Україні. Обґрунтовано застосування методології дослідження функціонування податкового механізму на засадах поєднання функціонального і процесного підходу. Сформульовано загальні принципи побудови податкового механізму і ті завдання, які він повинен виконувати. Базуючись на положеннях теорії ієрархічних систем, доведено можливість розгляду податкового механізму як сукупності порівняно незалежних, але взаємопов'язаних податкових підмеханізмів, які можуть бути представлені у вигляді ієрархічної структури. Удосконалено науково-методичні підходи щодо аналізу дієвості податкових підмеханізмів за процесним і функціональним підходами. Систематизовано основні напрямки модифікації податкового механізму й удосконалення процесу оподаткування суб'єктів господарювання. Обґрунтовано науково-методичні рекомендації щодо конструювання податкового механізму.

Ключові слова: податковий механізм, податкове навантаження, податкове регулювання, модифікація податкового механізму, конструювання податкового механізму.

АННОТАЦИЯ

Любчик А. К. Налоговый механизм регулирования экономики Украины. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание научной степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.08 – «Деньги, финансы и кредит». – Одесский национальный экономический университет, Одесса, 2019.

Диссертация посвящена систематизации и расширению теоретических основ функционирования налогового механизма регулирования экономики, разработке научно-практических рекомендаций его модификации для повышения эффективности налоговой системы и достижения целей социально-экономического развития в современных условиях в Украине. Обосновано применение методологии исследования налогового механизма, которая объединяет функциональный и процессный подходы. Сформулированы общие принципы построения налогового механизма и задачи, которые он должен выполнять. Обоснована возможность рассмотрения налогового механизма как совокупности относительно независимых, но взаимосвязанных подмеханизмов. Усовершенствованы научно-методические подходы к анализу функционирования налоговых подмеханизмов с использованием процессного и функционального подходов. Систематизированы основные направления модификации налогового механизма и совершенствования процесса налогообложения субъектов хозяйствования. Обоснованы научно-методические рекомендации по конструированию налогового механизма, который отвечает современным требованиям эффективного хозяйствования.

Ключевые слова: налоговый механизм, налоговая нагрузка, налоговое регулирование, модификация налогового механизма, конструирование налогового механизма.

ABSTRACT

Lyubchik O.K. Tax mechanism of the Ukrainian economy regulation. – Manuscript.

Thesis for a Candidate Degree in Economic Sciences, specialty 08.00.08 – Money, Finance and Credit. – Odessa National Economic University, Odessa, 2019.

The thesis is devoted to systematization and expansion of theoretical foundations of tax mechanism functioning of the economy regulation, development of scientific and practical recommendations of its modification to increasing the efficiency of tax system and achievement of goals of social and economic development in contemporary conditions in Ukraine.

Generalization of theoretical achievements of financial science has allowed to deepen the essence of the concept of tax mechanism as well as to expand the conceptual apparatus of the research.

The tax mechanism has been proposed to be considered in the broad sense as a type and a form of organization and implementation of tax relations as well as in the narrow one – as a system of methods, techniques, levers and system of legislative, organizational, information support and information flows (input and output), through which the action of elements of the tax mechanism is directed to synchronize and harmonize the interests of society, the state, economic entities, households through the implementation of tax functions.

The dialectics of the interrelation of tax policy, the tax system, the tax mechanism which has allowed to determine its place and role in regulating the economic processes of the country has been investigated. The general principles of the tax mechanism development and the tasks that it must fulfill have been formulated. Based on the theory of hierarchical systems, the possibility of considering the tax mechanism as a set of relatively independent but interrelated tax sub-mechanisms which can be represented as a hierarchical structure has been proved. The specifics of the methods, techniques and levers applied stipulated the identification of a number of such sub-mechanisms within the overall tax mechanism.

The scientific and methodological approaches to the analysis of the effectiveness of tax sub-mechanisms by the process approach which can be the foundations for the development and application of new methods, techniques and levers of the tax mechanism as well as the identification of possible reserves for optimization of the tax burden and the means of their implementation have been improved.

The scientific and methodological approaches to assessing the effectiveness of the tax mechanism by the functional approach which allows to evaluate the efficiency of the tax mechanism as a whole and each of the sub-mechanisms by the degree of performance of functions as well as, in particular, allows to identify the cause and effect relationships between the tasks of the tax policy and the result of the action of the tax mechanism have been proposed. The results obtained can be the basis for the development of management actions to increase the effectiveness of the tax mechanism and reduce the negative impact of exogenous factors.

The analysis of the effectiveness and efficiency of the tax mechanism functioning by functional and process approaches has proved that the tax mechanism does not fully fulfill the tasks set to stimulate production. The tax potential of a number of taxes has not been fully realized. The existence of a number of schemes within the framework of the legislation makes it possible to "aggressively minimize" the payment of taxes, which violates the balance of interests of taxpayers and the state.

It has been proved that the tax mechanism must be modified. Systematization of modification directions of the tax mechanism has allowed to propose steps for the improvement of the taxation process of business entities. The main directions of tax

mechanism modification have been grouped by blocks. The main purpose of modifying the tax mechanism through the development of its sub-mechanisms is to strengthen the effect of tax levers to develop social and economic processes or accelerate their development.

A model of the tax mechanism has been elaborated as well as correlation-regression analysis has been conducted to determine the factors that influence the effectiveness of the tax mechanism and its components. Quantitative characteristics of the functioning and development of the tax system through the action of the tax mechanism by extrapolation of development trends have been determined using dynamic models, the structure and parameters of which have been estimated according to previous observations.

The scientific and methodological recommendations for the development of the tax mechanism which constitute a deliberate process of creating a theoretical project for the choice of tax methods, techniques, levers and their consistent combination on a legislative basis, to ensure the specified parameters that are determined by the tax policy and for further purposes have been substantiated.

Key words: tax mechanism, tax burden, tax regulation, tax mechanism modification, tax mechanism design.

Підписано до друку 04.11.2019 р.
Формат паперу 60X84 1/16 Обсяг 0,9 авт.арк.
Тираж 100 прим.