

Martynenko, V. V. "On the problem of tax system optimization in Ukraine". *Naukovyi visnyk Polissia*, vol. 2, no. 2 (2018): 129-134. DOI: [https://doi.org/10.25140/2410-9576-2018-2-2\(14\)-129-134](https://doi.org/10.25140/2410-9576-2018-2-2(14)-129-134)

Martynenko, V. V. "Teoretychni pidstavy rozrobky problemu podatkovoi bezpeky derzhavy" [The theoretical basis for the development of the problem of tax security of the state]. *Biudzhethno-podatkovya polityka ta rehionalnyi rozvytok Ukrainy*. Irpin: Natsionalnyi universytet DPS Ukrainy, 2015. 303-306.

Ofitsiyni sait Derzhavnoi sluzhby statystyky Ukrainy». <http://www.ukrstat.gov.ua>

Serrato, J. C., and Zidar, O. "The structure of state corporate taxation and its impact on state tax revenues and economic activity". *Journal of Public Economics*, vol. 167 (2018): 158-176. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2018.09.006>

"Tsina derzhavy" [Price of the state]. Ofitsiyni sait Tsentru sotsialnykh doslidzhen «CASE Ukraina». <http://cost.ua>

УДК 336.13.331.552.4

ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА В ЗАБЕЗПЕЧЕННІ СОЦІАЛЬНОЇ ФУНКЦІЇ ДЕРЖАВИ

©2018 КОЗАРЕЗЕНКО Л. В.

УДК 336.13.331.552.4

Козарезенко Л. В. Податкова політика в забезпеченні соціальної функції держави

Податкова політика впливає на реалізацію соціальної функції держави під час справляння податків за рахунок як фіскальної, так і регулюючої функцій. Основними інструментами впливу є: 1) зміни в режимі оподаткування соціальних товарів і послуг та 2) стимулювання, за рахунок податкових пільг, зростання рівня витрат суб'єктів національної економіки на людський розвиток. Перший підхід застосовується переважно при оподаткуванні податком на додану вартість та податком на прибуток підприємств, другий – формою заохочення інвестицій у вигляді податкових пільг для отримання послуг у сфері навчання, професійної підготовки, охорони здоров'я тощо. Складність податкової системи є фактором стримування процесу реалізації соціальної функції держави, адже вагомою умовою ефективності податкових стимулів є спрощеність їх застосування, в тому числі процедури адміністрування та звітності. Важливу роль відіграють інституційні засади щодо гармонізації дії податкових механізмів, зокрема у сфері справляння непрямих податків. У даному контексті координація міжнародних відносин щодо усунення обмежень на шляху до залучення інвестицій та економічної співпраці є важливою складовою соціально-економічного розвитку країни.

Ключові слова: податки, податкова політика, оподаткування, прямі податки, непрямі податки, адміністрування податків, соціальна сфера, людський розвиток.

Табл.: 2. **Бібл.:** 18.

Козарезенко Людмила Володимирівна – доктор економічних наук, доцент, професор кафедри фінансів, Київський національний торговельно-економічний університет (вул. Кіото, 19, Київ, 02156, Україна)

E-mail: ljudmila.kozarezenko@gmail.com

УДК 336.13.331.552.4

Козарезенко Л. В. Налоговая политика в обеспечении социальной функции государства

Налоговая политика влияет на реализацию социальной функции государства во время взимания налогов за счет как фискальной, так и регулирующей функций. Основными инструментами воздействия являются: 1) изменения в режиме налогообложения социальных товаров и услуг и 2) стимулирование, за счет налоговых льгот, роста уровня расходов субъектов национальной экономики на развитие общества. Первый подход применяется преимущественно при налогообложении налогом на добавленную стоимость и налогом на прибыль предприятий, второй является формой поощрения инвестиций в виде налоговых льгот для получения услуг в сфере обучения, профессиональной подготовки, здравоохранения и т. п. Сложность налоговой системы является сдерживающим фактором в плане реализации социальной функции государства, ведь важным условием эффективности налоговых стимулов является упрощенность их применения, в том числе процедуры администрирования и отчетности. Важную роль играют институциональные основы по гармонизации действия налоговых механизмов, в частности в сфере взимания косвенных налогов. В данном контексте координация международных отношений по устранению ограничений на пути к привлечению инвестиций и экономического сотрудничества является важной составляющей социально-экономического развития страны.

Ключевые слова: налоги, налоговая политика, налогообложение, прямые налоги, косвенные налоги, администрирование налогов, социальная сфера, развитие общества.

Табл.: 2. **Библ.:** 18.

Козарезенко Людмила Владимировна – доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры финансов, Киевский национальный торговельно-экономический университет (ул. Киото, 19, Киев, 02156, Украина)

E-mail: ljudmila.kozarezenko@gmail.com

UDC 336.13.331.552.4

Kozarezenko L. V. The Tax Policy in Ensuring the Social Function of the State

The Tax policy causes influence on implementation of the social function of the State during the collection of taxes through both fiscal and regulatory functions. The main instruments of influence are: 1) changes in the regime of taxation of social goods and services and 2) stimulation of the national economy entities through growth of the level of their expenditures for the development of society. The first approach is applied primarily in the taxation of value added tax and corporate income tax, the second is a form of promotion of investment in the form of tax incentives to obtain services in the field of education, professional training, health, etc. The complexity of the tax system is a deterrent to the implementation of the social function of the State, because the important condition for the efficiency of tax incentives is simplification of their use, including both the administration and the reporting procedures. An important role belongs to the institutional framework for harmonizing tax mechanisms, particularly in the area of indirect tax collection. In such a context, coordination of international relations to remove restrictions on the way of attracting investments and economic cooperation is an important component of the country's socio-economic development.

Keywords: taxes, tax policy, taxation, direct taxes, indirect taxes, administration of taxes, social sphere, development of society.

Tbl.: 2. **Bibl.:** 18.

Kozarezenko Ljudmila V. – D. Sc. (Economics), Associate Professor, Professor of the Department of Finance, Kyiv National University of Trade and Economics (19 Kioto Str., Kyiv, 02156, Ukraine)

E-mail: ljudmila.kozarezenko@gmail.com

Податки є інструментом впливу на реалізацію соціальної функції держави не лише з огляду на виконання ними фіскальної функції. За рахунок використання інструменту пільг податки також ефективно реалізують стимулюючу функцію. Це важливо з урахуванням того, що підтримка та розвиток систем освіти і охорони здоров'я, як важливих складових соціальної сфери держави, є довготривалим процесом і потребує наявності ефективних системних державних стратегій, у тому числі у сфері оподаткування.

Ролі податків у соціально-економічному розвитку в цілому та соціальної сфери зокрема присвячено праці вітчизняних і зарубіжних учених, а саме: Чугунова І. [1], Соколовської А. [2], Тарангул Л. [3], Новицького В. [4], Сідельникової Л. [5], Калінеску Т. [6], Вишневецького В. [7]. Загалом, науковці по-різному пояснюють роль податків у забезпеченні соціальної функції держави. Увага деяких акцентується на важливості посилення розподільчої функції податків. Для прикладу, у щорічній моніторинговій доповіді, присвяченій аналізу проблем досягнення Україною цілей сталого розвитку, саме податкам відводиться важлива роль у зниженні рівня бідності, саме подолання бідності, на переконання авторів, стосується практично всіх сторін життєдіяльності суспільства, оскільки ця проблема має комплексний характер і залежить від змін у соціальному та економічному середовищі [8, с. 12]. Зазначається також, що ефективне маніпулювання елементами податків (об'єктом оподаткування, базою оподаткування, ставками, податковими пільгами) може мати позитивний вплив у сфері споживання, нагромадження, заощадження, інвестування, інновацій, стимулювання ділової активності суб'єктів господарювання, забезпечення зайнятості та добробуту громадян, дозволить зменшити боргове навантаження на національну економіку, забезпечивши потужні податкові джерела фінансування державних та місцевих видатків [5, с. 337].

Фіскальними інструментами, які застосовуються в забезпеченні соціальної функції держави, переважно є податкові пільги, податкові кредити, податкові знижки. В Україні станом на 1 січня 2018 р. діє низка норм податкового законодавства, які стосуються податкових пільг, що прямо чи опосередковано чинять вплив на людський розвиток. Наприклад, в Україні податкова соціальна пільга є інструментом регулювання місячного доходу у формі заробітної плати. Соціально вразливі верстви населення та заклади соціальної інфраструктури також звільнені від сплати земельного податку.

У цілому податкове законодавство містить ряд норм щодо зниження рівня податкового навантаження на доходи соціально вразливих верств населення. Разом з тим, через невисокий розмір прожиткового мінімуму, що є базою для обрахунку розміру податкової соціальної пільги, значний рівень тінізації фонду

оплати праці, незначний обсяг домогосподарств, де заробітна плата є основним джерелом доходу (станом на 01.01.2016 р. 47,9 %) [9, с. 48–49], низький рівень доходів від власності, та, в цілому, трудових доходів, ефективність застосування вищезазначеної податкової соціальної пільги в сучасних економічних умовах є суперечливою.

Крім податкових інструментів реалізації соціальної функції держави у сфері справляння прямих податків, українським податковим законодавством визначено ряд інструментів у сфері справляння непрямих податків.

Насамперед, Податковим кодексом України від оподаткування податком на додану вартість звільнено постачання продуктів дитячого харчування та товарів дитячого асортименту, а також послуги у сфері постачання послуг із здобуття вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також послуг з виховання та навчання дітей у позашкільних навчальних закладах. Крім ряду освітніх послуг, від оподаткування ПДВ також звільнено ряд послуг у сфері охорони здоров'я, а також надання благодійної допомоги, у тому числі на користь ендавмент-фондів навчальних закладів [10].

Розвиток соціальної сфери держави залежить від багатьох чинників, серед з яких освітня та наукова діяльність, адже економічне зростання в довгостроковій перспективі визначається факторами, що базуються насамперед на сучасних знаннях. Емпіричний аналіз підтверджує стійку залежність результатів макроекономічної політики різних країн від рівня підтримки науково-дослідної діяльності. За підрахунками вчених, збільшення обсягів фінансування освіти і науки на один відсоток зумовлює зростання ВВП країни на 0,05–0,15% [11].

Розрізняють два основні способи, за допомогою яких податкова система може впливати на освітню сферу. Перший стосується режиму оподаткування освітніх послуг, другий – стимулювання, за рахунок податкових пільг, формування витрат у галузі освіти та підготовки кадрів як для юридичних, так і для фізичних осіб.

Перший підхід застосовується при сплаті податку на додану вартість, податку на прибуток підприємств та податку на доходи фізичних осіб, а другий є формою заохочення інвестицій у вигляді податкових пільг для здобуття освіти, що може тривати протягом усього життя людини.

Загалом, податкові пільги, що функціонують в країнах – членах ЄС, значним чином спрямовані на сприяння розвитку сфери освіти та підготовки кадрів. Відомо, що бюджети багатьох країн у результаті фінансово-економічних криз зазнають фінансових втрат. Таким чином, питання фінансування сфери освітніх послуг стає дедалі важливішим. Одним із ме-

ханізмів, що може забезпечити збереження вартості інтелектуальних активів, є податки. У *табл. 1* наведено узагальнені результати дослідження застосування податкових інструментів у цілях стимулюючого впливу на розвиток соціальної сфери.

пов'язаних зі здобуттям освіти. В Ірландії надаються податкові пільги для оплати навчання, у той час як Франція має набагато ширший ряд різних стимулів, що охоплюють і учнів, і осіб, які здійснюють господарську діяльність у системі середньої та вищої освіти.

Таблиця 1

Основні типи податкових інструментів, що використовуються для формування стимулюючого впливу на розвиток соціальної сфери

Тип	Результат
Податкова соціальна пільга	Зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу
Звільнення від оподаткування	Деякі об'єкти оподаткування не підлягають оподаткуванню
Податкові кредити	Зменшення суми податкового зобов'язання
Податкова знижка	Зменшення обсягу загального річного оподаткованого доходу
Розстрочення та відстрочення податкових зобов'язань	Перенесення строків сплати податкових платежів

Джерело: авторська розробка.

У країнах ЄС батьки учнів можуть не сплачувати ПДВ за освітні послуги за умови, що такі послуги надають заклади освіти, які мають відповідну ліцензію. Разом із тим, у різних державах – членах ЄС існують відмінності щодо визнання відповідності установ, які надають освітні послуги. Наприклад, у Німеччині, Франції, Австрії та Фінляндії доведеться сплачувати ПДВ, якщо навчальні заклади не відповідають чітко встановленим державою критеріям. Також є податкові норми, що дають змогу не сплачувати податки з операцій з передачі обладнання, яке використовуватиметься в процесі навчання. Це стимулюватиме зростання інвестицій в освітню галузь та виробництво відповідних технічних засобів, необхідних для навчання в закладах освіти. Деякі країни Євросоюзу встановлюють такі ставки податків, що заохочують навчання в цілому, а інші підтримують конкретні типи та форми навчання, наприклад, навчання в школах чи надання освітніх послуг для суб'єктів підприємницької діяльності.

Податкові стимули у формі зниження податку на прибуток корпорацій для інвестування в освіту та професійну підготовку здебільшого застосовуються лише при отриманні таких послуг від навчальних установ, що одержали відповідні дозвільні документи на ведення освітньої діяльності (на зразок ліцензії). А, наприклад, відповідно до норм податкового законодавства Франції від сплати податку на прибуток звільняються навчальні заклади як державної, так і недержавної форм власності.

В Австрії та Фінляндії податкові пільги надаються при здійсненні операцій, пов'язаних з організацією процесу надання освітніх послуг. У Німеччині від сплати податків звільняються доходи, отримані студентами. У цій країні та в Нідерландах дозволено зменшувати базу оподаткування за рахунок витрат,

Складність податкових систем у деяких країнах може бути стримуючим фактором у процесі реалізації соціальної функції держави. Серед податкових систем країн ЄС доволі простими вважаються механізми підтримки та стимулювання людського розвитку в Нідерландах, Австрії та Фінляндії. Особливістю в цих країнах є спрощені процедури адміністрування, що істотно полегшує дані процедури для платників податків [12].

Податкові стимули для заохочення інвестицій в підготовку кадрів в окремих країнах наведено в *табл. 2*.

Попри наявність ряду податкових стимулів у різних країнах Євросоюзу система моніторингу їхніх вигід і витрат залишається поки що слабкою. Податкові пільги для освіти і професійної підготовки повинні відігравати певну роль щодо формування правильного балансу між інвестиціями в розвиток людського капіталу та його віддачею для економіки і розвитку суспільства.

Система підтримки студентів у країнах Євросоюзу може розглядати студента як приватну особу або як члена сім'ї, що потребує фінансової підтримки. Така підтримка може залежати від загальних сімейних обставин. Окремі форми підтримки, такі як податкові пільги, можуть надаватися батькам студентів та залежать від рівня доходів тієї чи іншої родини. Така загальна схема підтримки характерна для системи вищої освіти в більшості країн Європейського Союзу.

На фоні фіскальної консолідації, що відбувається в багатьох країнах – членах Євросоюзу, уряди цих країн намагаються змінити окремі елементи національних податкових систем. Водночас реалізація такої мети пов'язана з фінансовими можливостями платників податків, а також станом економіки та державного бюджету. Також податкові новачки завжди тією чи іншою мірою впливають на життєдіяльність людини і, як правило, сприймаються населенням нео-

Податкові стимули, що застосовуються в окремих країнах – членах ЄС для підтримки сфери освіти

Країна	Податкові стимули	Цілі
Франція	Податковий кредит на користь осіб, що навчаються	Підтримання зайнятості та підвищення рівня освіти
	Податковий кредит для витрат на навчання працівників сфері малого та середнього бізнесу	Підтримка малого і середнього бізнесу
Нідерланди	Податкові пільги – зниження розміру вартості навчання	Заохочення підприємств до проведення навчання та здійснення заходів з підготовки кадрів
Австрія	Податковий кредит	Стимулювання інвестицій підприємств у людські ресурси
	Податкові пільги	Заохочення зайнятості та здобуття освіти

Джерело: авторська розробка.

днозначно. Держави – члени ЄС переважно не мають можливості для зниження рівня оподаткування фонду оплати праці, оскільки в іншому випадку такі дії можуть призвести до зниження рівня доходів державного бюджету та спричинити соціальне напруження в суспільстві. Під час зміни елементів системи оподаткування уряд зазвичай для отримання додаткових доходів може вдаватися до підвищення рівня оподаткування у сфері споживання, збільшити ставки податків на нерухомість та в напрямках, що стосуються захисту навколишнього середовища. Податки на споживання, в основному, включають акцизи на тютюн і алкоголь. Податки на алкогольні та тютюнові вироби, крім наповнення бюджету, призначені для скорочення споживання певних продуктів. Ефект зменшення споживання досягається за рахунок збільшення вартості цих товарів, що приводить до зменшення рівня захворювань та збільшення тривалості життя [13].

Зміни рівня оподаткування фонду оплати праці найбільше відчувають країни, де рівень зайнятості вищий за середній по ЄС. Серед таких країн – Німеччина, Австрія, Фінляндія та Швеція. Уразливими до податкових змін групами в країнах ЄС є низькокваліфіковані працівники та «другі годувальники» (працюючі чоловік чи дружина). Посилення податкового навантаження може утримати від виходу на ринок праці низькокваліфікованих робітників, які певний час були без роботи та отримували лише соціальну допомогу по безробіттю. Серед країн ЄС найбільше податкове навантаження на цю категорію спостерігається в Бельгії, Німеччині, Франції, Італії, Латвії, Угорщині, Нідерландах, Австрії, Румунії, Фінляндії та Швеції. Водночас збільшення податків на споживання може звужувати рамки для подальшого економічного зростання та призвести до зростання інфляції, тому підвищення рівня податкового навантаження необхідно розглядати відповідно до економічних умов кожної окремо взятої країни. Надмірне споживання продуктів харчування з високим

вмістом жиру, цукру і солі підвищує ризик розвитку ожиріння і пов'язаних з харчуванням неінфекційних захворювань. Це питання окремі країни Євросоюзу намагаються вирішити за допомогою різноманітних податкових інструментів. Підвищення цін на шкідливі для здоров'я харчові продукти є потенційним заходом політики перешкоджання їх надмірному споживанню. Певний час такі заходи використовувала влада Фінляндії, Франції та Угорщини.

Передні висновки щодо податків на продукти харчування і напої дають підстави припустити, що вони є ефективним інструментом сприяння зниженню обсягів споживання даних продуктів. У цілому, харчова промисловість у багатьох країнах ЄС обстоює позицію, яка полягає у відмові від запровадження податків на шкідливі для здоров'я продукти харчування. Крім того, від представників харчового бізнесу постійно надходять пропозиції, що замість нових податків для скорочення споживання з їх боку буде зменшено тиск на формування споживчої поведінки населення за допомогою різноманітних маркетингових технологій. Натомість їх нова маркетингова стратегія передбачатиме зміщення акцентів у рекламі на здорове харчування. З цією метою буде запроваджене і відповідне маркування продуктів харчування.

Ефективність податку на скорочення споживання шкідливих для здоров'я продуктів харчування і напоїв залежить від механізмів його впливу. Якщо податкові ставки є низькими, а податкова база стосуватиметься лише дешевих товарів, то інтенсивність впливу на громадян буде незначною. Чим вище ставка податку, в поєднанні з поступовим її підвищенням та розширенням податкової бази, тим більший потенціал впливу на стан здоров'я населення. Величина ставок податків на продукти харчування має важливе значення для категорій споживачів з низьким рівнем доходів, які витрачають більшу частину доходів на продукти харчування. Саме населення з невисоким рівнем доходів входить до групи найбільшого ризику

стосовно впливу шкідливих для здоров'я продуктів харчування. Це відбувається за рахунок встановлення порівняно вищої ціни на продукти з дуже високою якістю, ніж на продукти харчування з нижчою якістю.

Причинно-наслідкові зв'язки впливу податків на загальний стан здоров'я населення також прямо чи опосередковано можна відстежити в роботі [14]. Негативні наслідки вживання шкідливих для здоров'я продуктів харчування покладають витрати на суспільство та бюджет. Подібний ланцюг взаємозалежних елементів щодо харчування людини та роботи підприємств харчової промисловості формується під впливом таких чинників.

По-перше, ожиріння, спричинене надмірним споживанням шкідливих продуктів, зумовлює додаткове навантаження на суспільство та державний бюджет у зв'язку зі збільшенням витрат на медичне обслуговування, компенсацією втрати продуктивності, невиходом на роботу і, в подальшому, необхідністю соціальних виплат.

По-друге, зростання обсягів виробництва шкідливих продуктів харчування, яке зорієнтоване на підвищений попит, справляє суттєвий негативний вплив на навколишнє середовище [15].

Збільшення державних доходів за рахунок підвищення ставок податків на шкідливі для здоров'я продукти харчування і напої може забезпечити мобілізацію фінансових ресурсів для зменшення додаткових витрат, що покладаються на суспільство в результаті їх споживання, а також для розв'язання проблеми регресивного характеру податку шляхом надання субсидій на «здорові» продукти харчування. Країни Європейського Союзу, дослідивши наявність залежності такого роду, вирішили вплинути на цю ситуацію за рахунок різних інструментів. Зв'язок між шкідливим для здоров'я харчуванням і змінами окремих елементів податкової системи у Великобританії виявлено з 2011 р., коли в Сполученому Королівстві 62% людей віком від 45 до 74 років страждали від ожиріння. При цьому серед жінок і дітей найвища частка осіб, що мали зайву вагу, спостерігалася серед представників населення з невисоким рівнем доходів.

На вартість продуктів харчування найбільший вплив справляють податок на додану вартість, акцизи та імпорتنі мита. Податок на додану вартість виплачується у вигляді відсотка від вартості всіх продуктів харчування; імпорتنі мита застосовуються на продукти харчування або напої, що ввозяться з-за кордону; акцизи можуть застосовуватися до товарів, що, в контексті охорони здоров'я, несуть загрози та ризики. Це передусім стосується тютюнових виробів та алкоголю.

Згідно з нормами законодавства Великобританії, більшість продуктів харчування і безалкогольних напоїв оподатковуються за нульовою ставкою або за зменшеною від стандартної ставкою ПДВ. Такий ре-

жим оподаткування поширюється на більшість корисних для здоров'я продуктів харчування.

Податкова політика, яка стосується харчування, може застосовуватися як до готових продуктів, так і для певних інгредієнтів. Наприклад, податок може бути накладено на напої з додаванням цукру або на цукор як інгредієнт. У цих двох варіантах існує компроміс між простотою реалізації, адміністрування та його ефективністю. Водночас адміністрування податкових платежів буде значно легшим для готових продуктів, ніж для інгредієнтів, оскільки в останньому випадку цей процес охоплюватиме широкий спектр продуктів харчування.

Ще однією особливістю є об'єкт оподаткування при сплаті ПДВ та акцизів. Як правило, акциз накладається після стягнення ПДВ. При цьому ПДВ застосовується пропорційно ціні товару, а акциз може накладатися на одиницю придбаного товару (за літр спирту, тонну палива тощо). Тому акциз, імовірно, буде справляти більший вплив на споживання. Також важливо зважати на те, що механізм застосування ПДВ певною мірою враховує вплив індексу споживчих цін, а акцизний податок – ні. Через це в конкретних випадках, наприклад при значному зростанні інфляції, уряду доцільно індексувати ставки акцизів. До того ж, акцизи можна вводити поступово. Це означає, що ставка податку може зростати відповідно до встановленого графіка. Такий механізм даватиме змогу поступово змінювати ставлення споживачів до зростання ціни на відповідні продукти, тим самим вплив від збільшення ціни буде пом'якшено.

Досвід деяких країн свідчить про невдалу практику зростання ставок податків у категорії «нездорових» продуктів харчування. Наприклад, уряд Данії увів податок на продукти із високим вмістом жирів у 2011 р., однак після критики з боку різних компаній та населення цей податок, що залишався чинним менше року, було скасовано. Фінський уряд скасував заплановану податкову надбавку до 2015 р. на солодощі через скаргу Федерації промисловців, подану до Європейської Комісії [15].

Для того, щоб визначити вплив податкових новацій щодо продуктів харчування, уряди оцінюють зниження обсягів споживання шкідливих продуктів харчування і зміни податкових платежів від операцій з їх продажу. Разом із тим, для оцінки у довгостроковій перспективі необхідно проаналізувати дані щодо змін стану здоров'я населення. Такий підхід дасть змогу виявити причинно-наслідкові зв'язки між податковими новаціями та змінами стану здоров'я населення.

Податки на продукти, які справляють шкідливий вплив на стан здоров'я, стягуються в різний спосіб – як з виробників, так і можуть бути перенесені на кінцевих споживачів. При формуванні таких схем одним із головних чинників є рівень еластичності попиту на ту чи іншу продукцію. Наприклад, після

застосування нових податків, які стосувалися шкідливих для здоров'я продуктів харчування, ціни на окремі види такої продукції суттєво зросли. Наприклад, для безалкогольних напоїв ціни підвищилися на 310%, а обсяги їх споживання у Великобританії, Данії та Фінляндії скоротилося лише приблизно на 4–10%. Усупереч зростанню цін, через зростання ставок податків, обсяг споживання продуктів, шкідливих для здоров'я, не зменшився, особливо серед верств населення, які мають невисокий рівень доходів. Як наслідок, рівень витрат для даної категорії споживачів суттєво збільшився, що свідчить про регресивний вплив даних податків.

Відповідно до Регламенту (ЄС) № 691/2011 Європейського Парламенту та Ради від 06.07.2011 р. про європейську економічну звітність щодо довкілля, екологічними є податки, база стягнення яких справляє специфічний негативний вплив на навколишнє середовище, а європейська статистика розрізняє чотири категорії екологічних податків, які належать до сфери енергетики, транспорту, забруднення навколишнього середовища та використання природних ресурсів [16].

Екологічні податки дедалі частіше використовуються для впливу на поведінку суб'єктів господарювання – виробників та/або споживачів. Ці податки також забезпечують акумуляцію фінансових ресурсів, які у прямий чи непрямий спосіб можуть бути використані для захисту довкілля. З року в рік частка екологічних податків збільшується у структурі податкових надходжень країн – членів Європейського Союзу і становить значну часту надходжень до бюджетів. У період з 2005 р. по 2014 р. надходження від сплати екологічних податків зростали в рік у середньому на 1,6%. Наприкінці вказаного періоду різниця в надходженнях, порівняно з 2006 р., становила близько 35,5 млрд євро [17].

Загалом, за періоди 2005–2010 рр. і 2005–2014 рр. у переважній більшості країн – членів ЄС відмічається незначне зниження обсягів даних податкових надходжень. В Україні частка екологічних податків має тенденцію до зростання, але незначна їх частка у структурі надходжень та існування в країні гострої проблеми високого рівня забруднення навколишнього середовища вимагає від уряду перегляду основних принципів у даному сегменті оподаткування. Це не лише забезпечить мобілізацію додаткових надходжень до бюджету, а і дасть поштовх суб'єктам господарювання переглянути принципи ведення господарської діяльності в напрямі захисту довкілля [18].

ВИСНОВКИ

Податкова політика впливає на реалізацію соціальної функції держави під час справляння податків за рахунок як фіскальної, так і регулюючої функцій. Основними інструментами впливу є зміни в режимі

оподаткування соціальних товарів і послуг та стимулювання, за рахунок податкових пільг, зростання рівня витрат суб'єктів національної економіки на людський розвиток.

Вважаємо, що необхідним є розвиток підходів до вдосконалення податкової політики, враховуючи особливості оподаткування відповідних категорій платників податків. З огляду на зазначене, доцільним є вдосконалення інституційних засад прогнозування обсягів податкової соціальної пільги в розрізі наданих пільг з використанням коефіцієнта зміни кількості пільговиків, враховуючи динаміку співвідношення прожиткового мінімуму та середньомісячної заробітної плати. Важливим є вдосконалення процедур контролю за формуванням зобов'язань зі сплати податку на додану вартість, застосування при наданні пільг концепції податкових витрат і моніторингу ефективності їх використання за галузевою ознакою.

Складність податкової системи є фактором стримування процесу реалізації соціальної функції держави, а вагомою умовою ефективності податкових стимулів є спрощеність їх застосування, у тому числі процедури адміністрування та звітності. Важливу роль відіграють інституційні засади щодо гармонізації дії податкових механізмів, зокрема у сфері справляння непрямих податків. У даному контексті координація міжнародних відносин щодо усунення обмежень на шляху до залучення інвестицій та економічної співпраці є важливою складовою соціально-економічного розвитку країни. Поширеною формою такої координації є система міжнародних договорів щодо уникнення подвійного оподаткування, у тому числі у сфері оподаткування доходів фізичних осіб. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. **Чугунов І. Я., Козарезенко Л. В.** Державне фінансове регулювання розвитку людського потенціалу. *Вісник КНТЕУ*. 2017. № 3. С. 116–132.
2. **Соколовська А. М., Кошук Т. В.** Податкова політика в Україні в контексті тенденцій реформування оподаткування у країнах ЄС. *Фінанси України*. 2012. № 1. С. 94–115.
3. Бюджетна підтримка та податкове стимулювання національної економіки України: монографія / за заг. ред. Л. Л. Тарангул. Ірпінь: Фенікс, 2012. 531 с.
4. **Новицький В. Є.** Податкове регулювання в системі інструментів соціально-економічного розвитку: питання методології. *Фінанси України*. 2007. № 10. С. 60–73.
5. **Сідельникова Л.** Синергія та дієвість фіскального потенціалу податку на доходи фізичних осіб. *Економічний аналіз*. 2012. Т. 10. № 2. С. 332–337.
6. Податкова політика: стратегія соціального розвитку: монографія / за наук. ред. Т. В. Калінеску. Луганськ: Вид-во СЛУ ім. Володимира Даля, 2013. 255 с.
7. **Вишневецький В. П., Липницький Д. В.** Оцінка можливості зниження податкового навантаження. *Фінанси України*. 2000. № 1. С. 93–105.

8. Цілі розвитку тисячоліття. Україна-2014. Щорічна моніторингова доповідь. 48 с. URL: http://www.idss.org.ua/arhiv/2014_19_12Dopovid.pdf

9. Витрати і ресурси домогосподарств України у 2016 році : стат. зб. Київ : Державна служба статистики України, 2017. 380 с.

10. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/>

11. Global Survey of R&D. Tax Incentives 2014. URL: <http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-global-rd-survey-aug-2014.pdf>

12. Taxing the Mind. European Centre for the Development of Vocational Training. URL: www.cedefop.europa.eu/files/9016_en.pdf

13. Tax Reforms in EU Member States 2014 European Economy 6/2014 Economic and Financial Affairs Tax Policy Challenges for Economic Growth and Fiscal Sustainability. URL: http://ec.europa.eu/economy_finance/publications/european_economy/2014/pdf/ee6_en.pdf

14. Козарезенко Л. В., Лондар С. Л. Акцизний податок як фінансовий регулятор поширення тютюнопаління в Україні. *Актуальні проблеми економіки*. 2014. № 8. С. 311–324.

15. Cornelsen L., Carreido A. Health-related Taxes on Foods and Beverages. URL: <http://foodresearch.org.uk/wp-content/uploads/2015/05/Food-and-beverages-taxes-final-20-May-2015.pdf>

16. Regulation (eu) no 691/2011 of the European Parliament and of the Council of 6 July 2011 on European Environmental Economic Accounts. URL: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2011:192:0001:0016:EN:PDF>

17. Environmental Tax Statistics in EU. URL: http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Environmental_tax_statistics

18. Козарезенко Л. В. Фінансова політика розвитку людського потенціалу : монографія. Київ: ЦУЛ, 2016. 412 с.

REFERENCES

Biudzhethna pidtrymka ta podatkovye stymuliuvannia nationalnoi ekonomiky Ukrainy [Budget support and tax incentives for the national economy of Ukraine]. Irpin: Feniks, 2012.

Chuhunov, I. Ya., and Kozarezenko, L. V. "Derzhavne finansove rehuliuвання розвитку liudskoho potentsialu" [State financial regulation of human potential development]. *Visnyk KNTEU*, no. 3 (2017): 116-132.

Cornelsen, L., and Carreido, A. "Health-related Taxes on Foods and Beverages". <http://foodresearch.org.uk/wp-content/uploads/2015/05/Food-and-beverages-taxes-final-20-May-2015.pdf>

"Environmental Tax Statistics in EU". http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Environmental_tax_statistics

"Global Survey of R&D. Tax Incentives 2014" <http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-global-rd-survey-aug-2014.pdf>

Kozarezenko, L. V. *Finansova polityka rozvytku liudskoho potentsialu* [Financial Policy for the Development of Human Potential]. Kyiv: TsUL, 2016.

Kozarezenko, L. V., and Londar, S. L. "Aktsyznyi podatok yak finansovyi rehulator poshyrennia tiutiunopalinnia v Ukraini" [Excise tax as a financial regulator of tobacco distri-

bution in Ukraine]. *Aktualni problemy ekonomiky*, no. 8 (2014): 311-324.

[Legal Act of Ukraine] (2010). <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/>.

Novytskyi, V. Ye. "Podatkove rehuliuвання v systemi instrumentiv sotsialno-ekonomichnoho rozvytku: pytannia metodolohii" [Tax regulation in the system of instruments of socio-economic development: the question of methodology]. *Finansy Ukrainy*, no. 10 (2007): 60-73.

Podatkova polityka: stratehiia sotsialnoho rozvytku [Tax policy: a strategy for social development]. Luhansk: Vyd-vo SNU im. Volodymyra Dalia, 2013.

"Regulation (eu) no 691/2011 of the European Parliament and of the Council of 6 July 2011 on European Environmental Economic Accounts". <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2011:192:0001:0016:EN:PDF>

Sidelnikova, L. "Synerhiia ta diievist fiskalnoho potentsialu podatku na dokhody fizychnykh osib" [The synergy and effectiveness of the fiscal potential of the personal income tax]. *Ekonomichnyi analiz*, vol. 10, no. 2 (2012): 332-337.

Sokolovska, A. M., and Koshchuk, T. V. "Podatkova polityka v Ukraini v konteksti tendentsii reformuvannia opodatkuвання u krainakh Yes" [Tax policy in Ukraine in the context of tax reform trends in EU countries]. *Finansy Ukrainy*, no. 1 (2012): 94-115.

"Tax Reforms in EU Member States 2014 European Economy 6/2014 Economic and Financial Affairs Tax Policy Challenges for Economic Growth and Fiscal Sustainability". http://ec.europa.eu/economy_finance/publications/european_economy/2014/pdf/ee6_en.pdf

"Taxing the Mind. European Centre for the Development of Vocational Training". www.cedefop.europa.eu/files/9016_en.pdf

"Tsili rozvytku tysiacholittia. Ukraina-2014. Shchorichna monitorynhova dopovid" [Millennium Development Goals. Ukraine 2014 Annual monitoring report]. http://www.idss.org.ua/arhiv/2014_19_12Dopovid.pdf

Vyshnevskiy, V. P., and Lypnytskyi, D. V. "Otsinka mozhyvosti znyzhennia podatkovoho navantazhennia" [Assessment of the possibility of reducing the tax burden]. *Finansy Ukrainy*, no. 1 (2000): 93-105.

Vytraty i resursy domohospodarstv Ukrainy u 2016 rotsi : stat. zb. [Costs and resources of households in Ukraine in 2016: statistical collection]. Kyiv: Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy, 2017.