

УДК 336:012

Д. В. Адамов,
старший викладач кафедри фінансів,
обліку та оподаткування Донецького державного університету управління

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО МЕХАНІЗМУ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ РОЗВИТКУ МАЛОГО БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ

D. Adamov,
Senior Lecturer of the Department of Finance, Accounting and Taxation of the Donetsk State University of Management

WAYS TO IMPROVE THE TAX MECHANISM OF STATE REGULATION OF SMALL BUSINESS DEVELOPMENT IN UKRAINE

У статті, на основі використаного наукового підходу щодо реформування податкової політики в Україні, визначено доцільність використання прикладних конструкцій оподаткування як інструменту обґрунтування оптимальних податкових рішень як складових принципів державної політики регулювання економічних процесів у країні. Запропоновано розмежування функцій в межах фіскального органу України. У статті наведено соціально-економічні протиріччя оптимальності чинної податкової системи. Доведено, що визначальним завданням сучасної податкової політики як вагової частини державної стратегії соціально-економічного розвитку суспільства є фіскальна складова. У науковому дослідженні проведено критичний аналіз категорії "податковий агент". Наведено світову практику визначення цієї категорії, надано рекомендації з удосконалення вітчизняного податкового законодавства. Визначено передумови детінізації національного господарства в межах держави.

In the paper, what has based on the applied scientific approach to reforming tax policy in Ukraine, there is the expediency of using applied tax structures as a tool of substantiation of optimal tax decisions as an integral part of the principles of state policy of regulation of economic processes in the country. The division of functions within the fiscal authority of Ukraine has proposed. The paper presents the socio-economic contradictions of the optimality of the current tax system. It is proved that the main task of the modern tax policy as a significant part of the state strategy of socio-economic development of society is the fiscal component. In the scientific research a critical analysis of the category "tax agent" was conducted. The world practice of definition of this category is given; recommendations on improvement of the domestic tax legislation are given in this paper. The preconditions of the nationalization of the national economy within the state are determined in paper.

*Ключові слова: реформа, податки, політика, бізнес, забезпечення.
Keywords: reform, taxes, politics, business, provision.*

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Стан та результати функціонування соціально-економічної системи країни визначаються дією багатьох факторів, найважливішими з яких є ефективність податкового механізму державного управління розвитком малого бізнесу. Податковий механізм державного управління несе у собі особливу роль щодо формування сприятливого бізнес-клімату. Складена ж інфраструктура прямих та опосередкованих учасників бізнес-процесів сприяє економічному розквіту або занепаду. На наш погляд, оцінку ефективності державного управління за різними напрямками його реалізації доцільно проводити, спираючись на системний підхід, враховуючи базові характеристики державного управління та керованої системи — місцевих органів державної влади й управління. Теоретико-методологічне обґрунтування податкового механізму державного управління розвитком малого бізнесу вбачається за допомогою запровадження нових підходів до організації системи моніторингу результатів державотворення, зокрема, наукового підходу щодо реформування податкової політики в Україні та удосконалення прикладних конструкцій оподаткуван-

ня як інструментів обґрунтування оптимальних податкових рішень. Річ у тім, що черговий Державний бюджет України є дефіцитним, показники бізнес активності тільки в міжнародних рейтингах мають позитивний тренд, а за даними вітчизняної статистики, мають зменшуватися обсяги абсолютних та відносних показників в динаміці.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Зазначеній проблематиці дослідження присвячено праці вітчизняних та закордонних авторів, зокрема, Бойко С., Доран М., Іванс С., Кулиняк Ю., Левченко Т. та ін. [1; 3—4; 8—9], а також вона є предметом нормативно-правового врегулювання законодавчого поля України в аспектах офіційної та тіньової економіки [2, 5, 7]. Окрім цього, така проблема існує в будь-якій країні сучасного світу і не є визначальною для перехідного етапу економічного розвитку або адміністративно-територіального реформування. Кожна окрема країна визначає та вираховує найбільш оптимальні моделі, методи й підходи системи оподаткування малого бізнесу [6; 10—14].

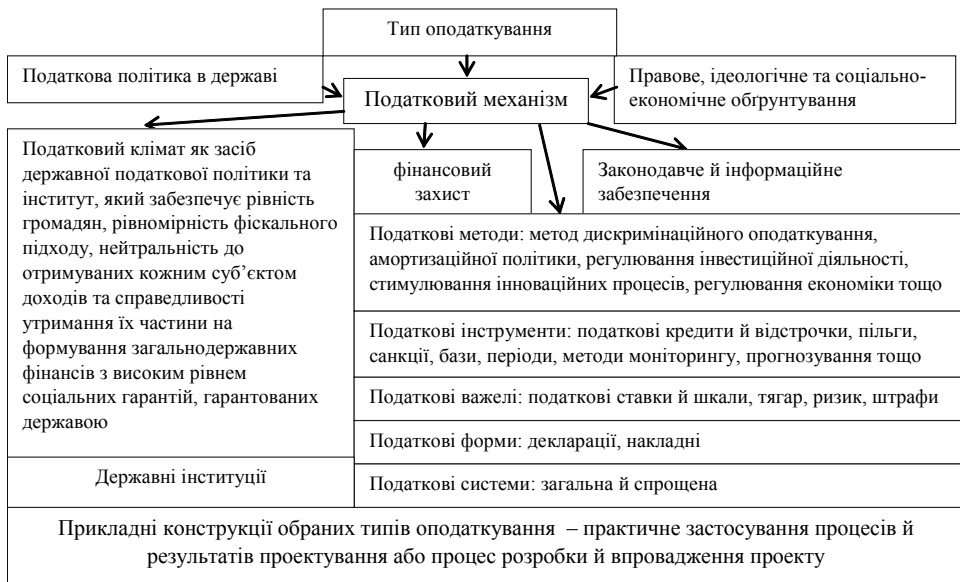


Рис. 1. Науковий підхід щодо реформування податкової політики в Україні

Джерело: складено автором.

МЕТА СТАТТІ

Метою статті є обґрунтування оновленого наукового підходу щодо реформування податкової політики в Україні на основі теоретико-прикладних досліджень.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Систематизуючи актуалізовані в інших авторських наукових публікаціях концепти за проблематикою дослідження представимо науковий підхід щодо реформування податкової політики в Україні (рис. 1).

В основі будь-якого нового наукового підходу є сукупність основних способів отримання нових знань і методів вирішення завдань, підтверджених емпірично. Тому, в межах представленого рисунку увагу доцільно приділити усім його складовим, а особливу — саме емпіричній у формі прикладних конструкцій обраних типів оподаткування. Пояснимо детально представлений науковий підхід.

Визначальним завданням сучасної податкової політики є фіскальна складова, яка із кожним роком збільшує контрольну функцію щодо:

- наповнення фінансами дохідні частини Державного та місцевих бюджетів;

- утворення рівних умов для ведення бізнесу суб'єктами господарювання, що для малого бізнесу, який знаходиться в нерівних із великим й середнім підприємництвом економічних умовах;

- поліпшення економічної структури;

- кількісного збільшення інфраструктури фіскальних й державних контролюючих органів;

- опосередкованого створення відповідного інвестиційного клімату (з серпня 2017 р. рівень державної підтримки зростає із набуттям чинності Закону України "Про державну допомогу суб'єктам господарювання" [5]).

З метою підвищення малим бізнесом рівня підприємницької активності необхідним є створення відповідного податкового (а не фіскального) клімату. Чим гірший податковий клімат у державі, тим слабкіший інвести-

ційний аналог і тим вищий підприємницький ризик. Тому податковий клімат доцільно розглядати як засіб державної податкової політики та інститут, який забезпечує рівність суб'єктів оподаткування, рівномірність фіскального підходу, нейтральність до отримуваних кожним суб'єктом доходів та справедливості утримання їх частини на формування загальнодержавних фінансів з високим рівнем соціальних гарантій, гарантованих державою. Відповідно, зростає значення фінансового захисту конституційних прав і свобод громадян України. Але зростає їх відповідальність за дотриманням вітчизняного законодавства. При цьому

вагомості набуває питання правового, ідеологічного та соціально-економічного обґрунтування доцільності введення прогресивного оподаткування по сплаті єдиного податку. Логіка його існування лежить у прогресивності всієї податкової системи. Виходячи із того, що предметом дослідження не визначено актуалізацію й обґрунтування попередньої тези, обмежимося аргументацією та доведенням силогізму відносно доцільності впровадження у вітчизняну практику прогресивного оподаткування по адмініструванню двох податків — ПДФО та єдиного.

Загальна податкова система більшості розвинених країн прогресивна. Найбільш широке розповсюдження в країнах з прогресивним оподаткуванням доходів отримав метод дискримінаційного оподаткування шляхом встановлення податкових ставок залежно від імперативних меж дохідних діапазонів, що є найбільш простим способом обрахунку утримуваного податку. Такий метод має лінійну залежність податкового тягаря тільки у відповідному дохідному діапазоні, що знижує ефект від реалізації заходів державного регулювання економічних відносин і ставить у нерівні умови осіб, чий дохід тяжіють до верхніх та нижніх меж однієї дохідної групи. Позиція "зниження податкових ставок за рахунок впровадження податкових шкал відповідно до обсягів доходу та статусу платника податків" може бути пояснена так. Прогресивний податок втілює концепцію, згідно з якою ті, хто має високі доходи, повинні платити більше своїх доходів у податках через їх більшу здатність платити без критичних жертв. Оплачуючи податок, юридична або фізична особа має відмовитися від еквівалентної суми витрат на товари, послуги або інвестиції. Для осіб з високим доходом ці непередбачені можливості можуть включати індивідуальні чи портфельні інвестиції або придбання корпоративних акцій. Особи з низьким рівнем доходів, порівняно, можуть відмовитися від соціального пакету працівників, найму фахівців, купівлі вартісного обладнання (альтер-

натива — його ремонт) тощо. Оскільки прибуток зростає, альтернативні витрати на сплату податків, як правило, більше пов'язані з розкішшю, ніж з основними потребами. Принцип "здатність платити" визнає, що фіксована (або регресивна) ставка податку накладає більший тягар з точки зору втрати необхідності для низько дохідних юридичних або фізичних осіб у порівнянні із іншими учасниками ринку, які мають високий дохід. До того ж при прогресивному оподаткуванні застосовують нелінійний спосіб розрахунку залежності податкового тягара від величини доходів. Цей спосіб є більш складним, однак дозволяє найбільш повно забезпечити як досягнення цілей державної економічної політики, так і конституційні принципи прав і свобод людини й громадянина.

Відповідно до статистичних даних, концентрація доходів у загальній сукупній виборці за питомою вагою є найбільшою в категорії "1560,1—1920,0 грн" (останні дані 2014 р.) за мінімально зарплати в цей період 1218 грн. Статистична виборка 2014 р. містить 11 позицій, і найбільша частка сукупного населення приходить на п'яту позицію. За результатами порівняльної характеристики розподілу населення за рівнем середньодушових еквівалентних загальних доходів України можна стверджувати, що в поточному періоді існує потреба і можливість повного вивільнення від оподаткування фізичних осіб з щомісячними доходами нижчими за мінімальну заробітну плату, збільшену на відповідний індекс різниці (1560,1—1920 грн проти 1218 грн) та щорічний індекс інфляції (близько 6602—8125 грн), переїсши їх податковий тягар на осіб, чий місячні доходи перевищують 15742 грн. Однак на практиці розрахунок імперативних меж має проводитися у відповідності з періодично актуалізованими економетричними моделями перерозподілу економічних благ, що дозволить, у т.ч. знизити рівень безробіття і наблизити економіку України до вимог ОЕСР. Окрім того, впровадження мінімальної межі обрахування податків з доходів фізичних осіб може опосередковано стимулювати малий бізнес до кількісної переорієнтації. Адже відомо, що для ведення бізнесу необхідно мати підприємницький зиск, а не прагнення перепродажу. З іншого боку, із зростанням доходів біднішої страти населення України зростатиме її споживча здатність, що позитивно позначиться на економічній діяльності усіх виробників й продавців.

Для державного управління, з фінансової точки зору, впровадження прогресивного оподаткування є менш вигідним через скорочення ресурсів й коштів, які надходять до бюджетної системи. Таке бюджетне обмеження утворює альтернативну вартість, яка визначається як співвідношення чисельності бенефіціарів і розміру соціальних виплат. Тому із впровадженням прогресивного оподаткування необхідно домогтися максимальної віддачі від коштів на реалізацію соціальної політики. Це наразі здійснюється за допомогою вирахування SME-тесту, однак за дію пропорційного оподаткування. Безумовно, прогресивне оподаткування засновано на адресному підході і його відмітною рисою є низька взаємозалежність бюджетного обмеження й альтернативної вартості. Адресність може забезпечувати податковий агент, а здійснювати державний контроль — по-

датковий (державний) інспектор. Цей висновок заснований на тому, що за прогресивного оподаткування альтернативна вартість зростає переважно за рахунок нелінійної шкали оподаткування. Виходячи із самого визначення, за однакового рівня бюджетного обмеження прогресивне оподаткування володіє більшою альтернативною вартістю, ніж пропорційне оподаткування. Низький взаємозв'язок бюджетних обмежень з альтернативною вартістю може зробити прогресивне оподаткування ефективним інструментом для досягнення бюджетної збалансованості, що стає особливо актуальним на фоні зниження чисельності суб'єктів малого бізнесу та реформування спрощеної системи оподаткування. Значне кількісне зменшення малого бізнесу статистично зафіксовано наприкінці 2016 р. — поч. 2017 р. Але офіційні дані допоки не висвітлені. Тим не менш, вже нині за чинної спрощеної системи оподаткування мобілізована сума коштів до доходної частини державного й місцевих бюджетів зменшиться (щодо сплати ПДФО, ЄСВ та ЄП), що негативно відобразиться на бюджетній збалансованості.

Прогресивна податкова система, як зазначено, також є механізмом вирішення економічної нерівності в суспільстві. Щоб оцінити вплив податкової системи на нерівність, слід враховувати як розподіл сплачених податків, так і розподіл вигод, отриманих від податкових надходжень. Якщо переваги державних програм щодо розвитку малого бізнесу, що фінансуються за рахунок оподаткування, переважно приносять користь підприємцям, тоді як інші суб'єкти господарювання з високим рівнем доходу сплачують більшість податків, то податкова система ефективно функціонує як механізм трансферу. Збільшення прогресивності податкової системи або зміна розподілу благ дозволяє збільшити перерозподіл економічних ресурсів. Визнаючи, що переваги державних видатків не розподіляються рівномірно у суспільстві, економічним аргументом для введення в Україні прогресивної податкової системи є психологія економічної поведінки малого бізнесу, яку доцільно враховувати при плануванні державних видатків на його розвиток, поточний рівень державних доходів зі щорічно зменшуваним економічним впливом та ефектом від дії вітчизняних фіскальних органів. Так, малий бізнес з низьким рівнем доходів прагне швидко вкладати ліквідну масу в новий виробничий цикл, мінімізуючи при цьому інфляційні втрати. Малий бізнес з високим рівнем доходу може витратити лише частину на виробничі потреби, вирішивши заощадити або інвестувати частину грошей, що для економіки є більш прийнятним за перший випадок. Але гроші, які малий бізнес з високим рівнем доходу заощаджує або інвестує, не призводить до реального рівня ефективного попиту в економіці. З економічної точки зору, гранична схильність до споживання має тенденцію до зменшення при збільшенні прибутку. Отже, збираючи пропорційно більше податків з малого бізнесу з високим рівнем доходу, існує прагнення підтримувати більш високий рівень ефективного попиту та більшу економічну активність. Як результат, зниження рівня бюджетних обмежень сприятиме зниженню альтернативної вартості, що призведе до скорочення кількості суб'єктів малого бізнесу, які отримували (або мали таку можливість) трансферти з бюджетів.

Впровадження прогресивного оподаткування може зберегти суми податкової мобілізації за рахунок перерозподілу податкового навантаження за категоріальним принципом.

У такому разі існує ризик і його зміст полягає у наступному. Виходячи з конституційних принципів оподаткування, прогресивний його тип може бути організований виключно по категоріальному принципу адресності, що виключає будь-які індивідуальні оцінки результативності елементів чинного податкового механізму. Тому зниження альтернативної вартості може мати негативні наслідки передовсім для бідних верств населення, ніж інші заходи державного регулювання соціально-економічних процесів. Так зростає рівень відповідальності апарату державного управління і визначає рівень гідного служіння державних службовців усіх рівнів та рангів на користь державі. Адже можуть знизитися і рівні доходів державних службовців вищих рангів. Говорячи про адміністративні витрати в термінології Світового банку, найбільш розповсюдженим в Україні методом оподаткування є пропорційне оподаткування із явно вираженим податковим шкалюванням у розрізі окремо взятого податку, що пов'язує питання переходу до прогресивного оподаткування. Звісно, можна стверджувати, що податкова система може стати надто прогресивною. Надзвичайно високі податкові ставки за високого рівня доходів можуть створити значні перешкоди, що знижує продуктивну спроможність суспільства. Дуже високі податки можуть обмежувати ризики, з якими стикаються підприємці, гальмуючи інновації та технологічні досягнення. Значна чисельність критиків поточної податкової системи вказують на те, що незрівняна меншість використовує свою здатність перенести податковий тягар від себе на імітуючу ефективну фінансово-господарську діяльність та дезінформовану більшість в Україні.

Навіть якщо можна було б розробити економічно оптимальну податкову систему (тобто виробляти найбільший загальний рівень економічного зростання), тема оподаткування охоплює ідеали справедливості. Малий бізнес, як і суспільство в цілому, можливо, прагне пожертвувати деяким ступенем економічного зростання в обмін на більш справедливий розподіл економічних ресурсів. Це не означає, що економічне зростання завжди має бути принесене в жертву перерозподілу. Фактично, аналіз історичних даних економік провідних країн світу показує, що високий рівень економічного зростання, як правило, пов'язаний з періодами відносно справедливого розподілу економічних ресурсів. І в цьому полягає значення стимулюючої функції податків для вітчизняної економіки. Витрати основних стейкхолдерів — малого бізнесу й державних профільних структур збільшаться, однак і їх роль у соціально-економічній розбудові ринкових відносин також зростає. Із зростанням цін й номінальної заробітної плати збільшиться відхилення параметрів ПДФО та єдиного податку від визначального рівня. Таким чином, виникає одна з основних проблем прогресивного оподаткування — необхідність періодичного перегляду кількісних параметрів податків для упередження впливу на податковий тягар таких факторів, як обсяг грошової маси, рівень цін, чисельність

населення або малого бізнесу тощо. Проміжок часу, в якому мають переглядатися податкові ставки, залежить від:

- рівня інфляції;
- фіскальної політики в державі;
- рівня істотних змін в економіці.

Відповідно, для більш тривалої роботи опрацьованого податкового механізму доцільне не тільки встановлення формально прописаних податкових методів, важелів (ставок), факторів й інструментів реалізації поточної податкової політики, — необхідно також формально визначити і провести повсюдну роз'яснювальну роботу стосовно системи стимулювання та адміністративно-кримінального покарання (в разі невиконання прийнятих норм). У протилежному випадку, будь-який, навіть досконалий, податковий механізм не буде результативно функціонувати. Тому наступним заходом, реалізація якого забезпечить зростання результативності й ефективності податкової політики є повна переорієнтація податкової політики в країні з фіскальної на стимулюючу із запровадженням значних сум штрафних санкцій. У провідних економіках світу цей захід є окремим та успішним напрямом реалізації державної політики [8]. Мета інституту податкових штрафів полягає в спонуканні платників податків виявляти розумну обережність при дотриманні своїх податкових зобов'язань.

Хоча державні службовці фіскальних органів слідкують за дотриманням платниками податків вітчизняного законодавства, вони не несуть відповідальності за податкові штрафи, адже останні нараховуються у виключному разі за не якісного виконання платниками податків чинного законодавства. Тим не менш податкові штрафи мають дуальну функцію. По-перше, вони виконують інструментальну функцію сприяння дотриманню податкового законодавства, зміст якої запозичено з [4]. По-друге, податкові штрафи служать функції визначення відповідності податків. Ця функція визначення зазвичай ігнорується юридичною та економічною літературою, але вона абсолютно фундаментальна. Політичне зобов'язання щодо абсолютного дотримання законодавства відносно системи оподаткування має на увазі конкретну концепцію дотримання податкової практики та поведінки, а податкові штрафи формалізують стандарти дій.

Стає більш очевидним проблема адміністрування та ускладнення розрахунків для податкових агентів-суб'єктів оподаткування. Реформування фіскальної служби із виокремленням функцій представника фіскального органу: податкового інспектора (державного службовця) і податкового агента (працівника фіскальної служби) дозволяє додати ще одну функцію до поточного податкового механізму — інтегративну, під якою розуміють використання професійних навичок та можливостей ділового спілкування як засобу об'єднання ділових партнерів, фахівців і виконавців для спільного комунікативного процесу, рішення задачі, генерування ідей, вироблення спільного договору в межах адміністрування податків. Через те, що фінансові служби податкових агентів повинні своєчасно відслідковувати зміни відповідних податковим ставкам діапазонів доходів, вносити відповідні корективи в програмні засоби розрахунку податкових баз, ускладнюється оброб-

ка основних й супроводжувальних процесів. Відповідно, доцільно переглянути вітчизняну норму стосовно того, ким має бути податковий агент. Податковим агентом у світовій практиці є особа:

яка займається професійною суспільною практикою за положенням 230 Міністерства фінансів [11];

яка здійснює підприємницьку діяльність самостійно або є довіреною особою суб'єкту господарювання;

фізична або юридична, яка відповідає визначенню "податкового агента" відповідно до розділу 34В (2) Закону про податкову адміністрацію 1994 р. (Нова Зеландія) [14];

партнери в адмініструванні податкової системи Сінгапуру [10];

зареєстрована у державній фіскальній службі з надання послуг податкового агента за винагороду або іншу нагороду (Австралія). У протилежному випадку офіційно незареєстрованій особі з цього виду послуг може бути виписаний цивільний штраф [12].

За даними [6; 13] складність сучасних розрахунків податків наближується до 35 % загального показника оцінки податкової системи, обрахунку податкового тягаря, сукупної податкової ставки та ін. показників в загальній методиці оцінки конкурентоспроможності податкових систем держав. Автори сучасних науково-прикладних досліджень в сфері оподаткування в цілому поділяють думку про те, що загальне податкове навантаження на малий бізнес є відносно більшим, ніж для великих компаній [7; 9].

Політичні витрати напряму пов'язані із структурою населення та його поділом на страти за рівнем отримуваних доходів. Загальновідомо, що між рівнем положення середнього класу в структурі соціальної стратифікації та його усвідомленням в результативності прогресивного оподаткування існує зворотній зв'язок. Тим більше, що представники верхніх страт соціально та економічно не зацікавлені в зворотному. Перенесення податкового навантаження на найбільш забезпечену та малочисельну групу осіб з порівняно високими доходами навряд чи зможе істотно підвищити рівень політичних витрат, однак їх рівень залежить від ефективності державного регулювання параметрів перерозподілу податкового тягаря.

Стимулюючі витрати впровадження прогресивного оподаткування є найвитратнішими за інші у разі їх прямого впровадження. Адже інститут неоподаткованого мінімуму в Україні є застарілим, адміністративні та кримінальні норми штрафів прив'язані до податкової соціальної пільги (п. 5 Розділу XX Перехідних положень Податкового кодексу України п/п. 169.1.1 п. 169.1 ст. 169 розділу IV Кодексу) [1]; в Україні існує тривала практика неформальних бізнесових відносин (у 2010 р. — 38% економіки в тіні; у 2011 р. — 34%; у 2012 р. — 34%; у 2013 р. — 35%; у 2014 р. — 43%; у 2015 р. — 40%; у 2016 р. — 34%) [2].

Детинізація за даними Міністерства економічного розвитку і торгівлі України стала результатом:

закріплення макроекономічної стабільності та відновлення економічного зростання (за підсумком 2016 р. реальний ВВП зріс на 2,3%, індекс споживчих цін у розрахунку грудень до грудня склав 112,4% (43,3% у 2015 р.), що стало наслідком збільшення про-

позиції на внутрішньому ринку при помірній волатильності обмінного курсу) [3];

поліпшення бізнес-клімату в умовах проведення політики дерегуляції підприємницької діяльності, що, у свою чергу, сприяло зростанню довіри інвесторів та нарощенню притоку прямих інвестицій;

поступової легалізації відносин на ринку праці внаслідок зниження ЄСВ та, як наслідок, послаблення навантаження на фонд оплати праці.

Тим не менш рівень довіри до інститутів влади залишається низьким. У відповідь на сучасні виклики соціального та економічного стану в країні, які супроводжують зменшення чисельності населення, у т.ч. працездатного, суб'єктів економічної діяльності, тривалі кризи, підтримання частки прямих податків в доходних частинах бюджету є можливим тільки за зростання податкових ставок. Існує й інший, альтернативний, шлях — впровадження прогресивного оподаткування. Тому доцільно навести основні аргументи на користь саме останньої пропозиції. По-перше, прогресивна шкала ПДФО та єдиного податку може бути вбудована в національну податкову систему тільки за допомогою формалізації цієї норми та систематичного перегляду її параметрів, що відповідає економічним теоріям Дж.М. Кейнса, Р. Солоу, Е. Фелпса, Н. Калдора, А. Лаффера та ін., що є наразі актуальним із започаткуванням середньострокового бюджетного планування. По-друге, зазначений інструмент є більш ефективним за монетарні заходи, у т.ч. за регулювання національних норм збереження із використанням грошово-кредитної політики. По-третє, заходи, закладені в порядок утримання податку з джерел виплат, мають низку переваг порівняно з соціальними трансфертами та бюджетним фінансуванням: утримання податку має більш низькі адміністративні, приватні та суспільні (непрямі) витрати. По-четверте, з точки зору забезпечення балансу публічно-приватних відносин й інтересів прогресивне оподаткування має істотні переваги в ідеології утримання, так як у більшому ступені враховують фактичну платоспроможність суб'єкту оподаткування. Тим більше, що із зростанням податкових ставок джерелом сплати податку служить не дохід, а накопичення (як нині щомісячний розмір ЄСВ незалежно від результату функціонування або його повної відсутності). Це негативно відобразиться у найближчій перспективі на можливостях виробництва економічних благ та соціально-економічному положенню сучасних та майбутніх поколінь. За зазначених переваг соціально-економічного змісту, існують недоліки прогресивного оподаткування, які передовсім пов'язані із бюджетною сферою, це:

волатильність податкової бази, що ускладнює бюджетну збалансованість та прогнозованість надходжень. У період економічної кризи податкова база (податкові надходження) може істотно зменшитися, що може призвести до несприятливих наслідків для бюджетної системи. Цей недолік не залежить від ступеня лінійності його шкали і пов'язаний з більшою захищеністю приватних інтересів, однак за прогресивного оподаткування зниження податкового навантаження призведе до пропорційного зниження ефективності заходів державної дискримінаційної політики і підвищить ефективність державної підтримки непрямого характеру;

актуалізація прогресивного оподаткування має більш адміністративні витрати за актуалізацію даних про об'єкти оподаткування пропорційного типу;

з точки зору податкового адміністрування майнові податки мають реєстровані об'єкти оподаткування, що спрощує їх адміністрування і знижує число схем ухилення від сплати податків, тоді як легалізація бази оподаткування ПДФО та ЄП потребує проведення комплексу заходів з її виявлення й збору більш об'ємної доказової бази.

ВИСНОВКИ

Стосовно прикладних конструкцій оподаткування як інструменту обґрунтування оптимальних податкових рішень, то у даному разі відзначено доцільність орієнтування на практичний результат кожного нового наукового підходу, зокрема, в контексті удосконалення податкового механізму державного управління розвитком малого бізнесу в Україні. Рекомендаціям стосовно апробації запропонованих прикладних конструкцій оновленого податкового механізму присвячено наступні наукові дослідження.

Література:

1. Бойко С.В. Неоподатковуваний мінімум доходів громадян як інструмент забезпечення соціальної справедливості в оподаткуванні / С.В. Бойко // Актуальні проблеми економіки. — 2012. — № 12. — С. 122—126.
2. Загальні тенденції тіньової економіки в Україні 2016 р. // Міністерство економічного розвитку і торгівлі України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki>
3. Кулиняк Ю.І. Багаторівневі порівняння стану та розвитку малих підприємств України / Ю.І. Кулиняк // Економічний простір. — 2016. — № 105. — С. 78—88.
4. Левченко Т.І. Мотивація суб'єкта в різних видах діяльності: монографія / Т.І. Левченко. — Вінниця. — Нова Книга, 2011. — 448 с.
5. Про державну допомогу суб'єктам господарювання: Закон Верховної Ради України від 01.07.2014 № 1555-VII [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1555-18>
6. Сайт світового банку, Офіційний сайт Міжнародної фінансової корпорації [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.ifc.org/>
7. Спрощена система оподаткування в Україні: оцінка в контексті сучасних реалій. — К. — 2015. — 38 с.
8. Doran, M. (2009), "Tax Penalties and Tax Compliance", p. 53. URL: <http://scholarship.law.georgetown.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1918&context=facpub>
9. Evans C. (2003), Studying the Studies: An overview of recent research into taxation operating costs. e-Journal of Tax Research, vol. 1, no. 1, pp. 64—92. URL: https://www.business.unsw.edu.au/research-site/publications-site/ejournaloftaxresearch-site/Documents/full_edition_v1n1.pdf#page=64
10. Inland revenue authority of Singapore. URL: <https://www.iras.gov.sg/irashome/Quick-Links/Tax-Agents/>
11. National association of enrolled agents. Powering America's Tax Experts. URL: <http://www.naea.org/>
12. Tax practitioners board. Australian Government. URL: <https://www.tpb.gov.au/>
13. The 19th Annual Global CEO Survey CEO perspectives on Tax. URL: <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/19th-annual-tax-ceo-survey.html>
14. The New Zealand Inland Revenue website. URL: <http://www.ird.govt.nz/?id=201405MegaMenu>

References:

1. Boiko, S.V. (2012), "Non-taxable minimum incomes of citizens as an instrument for ensuring social justice in taxation", Current problems of the economy, No. 12, pp. 122—126.
2. Web-site of the Ministry of Economic Development and Trade of Ukraine. General tendencies of the shadow economy in Ukraine 2016. Available at: <http://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki> (Accessed 26 Oct 2017).
3. Kulinyak, Yu.I. (2016), "Multilevel Comparison of the State and Development of Small Enterprises of Ukraine", Economic Space, No. 105, pp. 78—88.
4. Levchenko, T. I. (2011), Motivation of the subject in different types of activities, Vinnitsa, Ukraine.
5. About the State Assistance to Business Entities: Law of the Verkhovna Rada of Ukraine by 01.07.2014 № 1555-VII. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1555-18> (Accessed 26 Oct 2017).
6. Web-site of the World Bank Website, Official Website of the International Finance Corporation. Available at: <http://www.ifc.org/> (Accessed 26 Oct 2017).
7. Simplified taxation system in Ukraine: an assessment in the context of current realities (2015), Vinnitsa, Ukraine.
8. Doran, M. (2009), "Tax Penalties and Tax Compliance", p. 53. Available at: <http://scholarship.law.georgetown.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1918&context=facpub> (Accessed 26 Oct 2017).
9. Evans, C. (2003), "Studying the Studies: An overview of recent research into taxation operating costs", e-Journal of Tax Research, vol. 1, No. 1, pp. 64—92. Available at: https://www.business.unsw.edu.au/research-site/publications-site/ejournaloftaxresearch-site/Documents/full_edition_v1n1.pdf#page=64 (Accessed 26 Oct 2017).
10. Inland revenue authority of Singapore. Available at: <https://www.iras.gov.sg/irashome/Quick-Links/Tax-Agents/> (Accessed 26 Oct 2017).
11. National association of enrolled agents. Powering America's Tax Experts. Available at: <http://www.naea.org/> (Accessed 26 Oct 2017).
12. Tax practitioners board. Australian Government. Available at: <https://www.tpb.gov.au/> (Accessed 26 Oct 2017).
13. The 19th Annual Global CEO Survey CEO perspectives on Tax. Available at: <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/19th-annual-tax-ceo-survey.html> (Accessed 26 Oct 2017).
14. The New Zealand Inland Revenue website. Available at: <http://www.ird.govt.nz/?id=201405MegaMenu> (Accessed 26 Oct 2017).

Стаття надійшла до редакції 02.11.2017 р.