

В.М. Мельник, І.Г. Канцур, М.М. Мельник

**ФІСКАЛЬНИЙ МЕХАНІЗМ
ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СОЦІАЛЬНОГО
РОЗВИТКУ УКРАЇНИ**

Монографія

Тернопіль
2017

УДК 336.225.6
М 47

Рецензенти:

- Н.С. Прокопенко** – д.е.н., професор (Європейський університет);
- С.В. Захарін** – д.е.н., професор (Київський національний лінгвістичний університет);
- К.І. Швабій** – д.е.н., професор (Університет ДФС України).

*Рекомендовано до друку
рішенням Вченої ради Науково-дослідного інституту економічного
розвитку, протокол № 1 від 30 січня 2017 р.*

Мельник В.М.

М 47 Фіскальний механізм забезпечення соціального розвитку України : монографія / В.М. Мельник, І.Г. Канцур, М.М. Мельник. — Тернопіль : ФОП Осадца В.М., 2017. – 200 с.

ISBN 978-617-7516-04-9

В монографії розкриваються сутність фіскального механізму, принципи його дії, особливості формування та функціонування фіскального механізму в Україні та зарубіжних країнах. Визначається роль та значення фіскального механізму в забезпеченні соціального розвитку України. Аналізується сучасний стан фіскального механізму та здійснюється оцінка його впливу на розвиток соціальної сфери. Запропоновано основні напрями підвищення ефективності фіскального механізму в забезпеченні соціального розвитку України.

Для науковців та практиків, викладачів, аспірантів, студентів та іншого кола зацікавлених читачів.

ISBN 978-617-7516-04-9

© В.М. Мельник, І.Г. Канцур,
М.М. Мельник, 2017
© ФОП Осадца Ю.В., 2017

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ.....	4
ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗВИТКУ СОЦІАЛЬНОЇ СФЕРИ.....	5
1.1. Сутність фіскального механізму та принципи його дії	6
1.2. Роль фіскального механізму у розвитку соціальної сфери ..	22
1.3. Досвід зарубіжних країн щодо впливу фіскального механізму на розвиток соціальної сфери	40
Висновки до розділу 1	60
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СУЧАСНОГО СТАНУ ФІСКАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ ТА ЙОГО ВПЛИВ НА РОЗВИТОК СОЦІАЛЬНОЇ СФЕРИ УКРАЇНИ	62
2.1. Аналіз структури і динаміки податкових надходжень до бюджету України	62
2.2. Аналіз динаміки і структури видатків бюджету на складові соціальної сфери	74
2.3. Оцінка впливу фіскального механізму на розвиток соціальної сфери	85
Висновки до розділу 2	103
РОЗДІЛ 3. ОПТИМІЗАЦІЯ ФІСКАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ В КОНТЕКСТІ РОЗВИТКУ СОЦІАЛЬНОЇ СФЕРИ	108
3.1. Підвищення ефективності фіскального механізму в забезпеченні прискорення соціального розвитку України.....	108
3.2. Моделювання пріоритетів фінансового забезпечення складових соціальної сфери.....	132
Висновки до розділу 3	152
ВИСНОВКИ	155
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	158
ПЕРЕЛІК ТАБЛИЦЬ.....	182
ПЕРЕЛІК РИСУНКІВ.....	185
ДОДАТКИ	187
АВТОРИ	199

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

- ВВП – валовий внутрішній продукт;
ЄС – Європейський Союз;
ЄСВ – єдиний соціальний внесок;
ЗУ – закон України;
МЗП – мінімальна заробітна плата;
ПДВ – податок на додану вартість;
ПДФО – податок на доходи фізичних осіб;
ПКУ – Податковий кодекс України;
ПМ – прожитковий мінімум;
СЗП – середньомісячна заробітна плата;
ФСС – Фонд соціального страхування;
NIT (negative income tax) – негативний прибутковий податок.

ВСТУП

Соціальний розвиток слід розглядати як частину економічного зростання держави. Соціальна сфера в такому контексті відіграє значну роль: її функціонування створює умови для життєдіяльності людини, визначає рівень добробуту, освіченості населення та його культури (моральний та духовний розвиток), стан здоров'я, тривалість життя тощо. Складовими соціальної сфери є: соціально-побутова (житлово-комунальне господарство, побутове обслуговування, торгівля, транспорт, зв'язок тощо); соціально-культурна (освіта, наука, охорона здоров'я, культура, спорт тощо); соціальне забезпечення (пільги, пенсії, грошові допомоги, субсидії тощо).

Вже виходячи з того, що більшість із названих елементів мають беззаперечне значення для відтворення робочої сили, соціальна сфера є важливою для економічного розвитку країни, суспільства, держави.

Однак, в Україні існують проблеми, які стримують розвиток соціальної сфери, основними з яких є: недостатній рівень фінансування закладів освіти, охорони здоров'я, культурно-мистецьких центрів, низький рівень доходів та значна різниця в доходах між різними категоріями населення, низький рівень зайнятості, безробіття, низький прожитковий мінімум, тощо. Враховуючи зазначене, існує необхідність посилення регулюючого впливу з боку держави, роль якої полягає в забезпеченні гідного рівня та умов життя, соціально-економічних прав людини, зростання матеріального добробуту громадян, підвищення рівня освіти, охорони здоров'я та надання соціальної підтримки тим верствам населення, які найбільше її потребують, вирішення проблем зайнятості, тощо.

Одним з основних сучасних механізмів державного регулювання процесів суспільного розвитку (як економічного, так і соціального) є фіскальний. Однак щодо соціальної сфери – він мало досліджений. Тому актуальною є обрана тема монографії, в якій розглядаються питання функціонування фіскального механізму забезпечення розвитку соціальної сфери в сучасних умовах та напрями його оптимізації.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗВИТКУ СОЦІАЛЬНОЇ СФЕРИ

1.1. Сутність фінансового механізму та принципи його дії

Діяльність та функціонування держави не можливе без наявності фінансових ресурсів, рівень яких є важливим для забезпечення соціально-економічного розвитку країни. Фінансові ресурси відображають сукупність коштів, які перебувають у розпорядженні держави та спрямовуються, в основному, на задоволення потреб суспільства. З метою формування і розподілу фінансових ресурсів держава використовує перерозподільчу функцію податків та бюджету, за рахунок чого впливає на забезпечення соціальних гарантій населення, забезпечення зайнятості, підвищення рівня доходів населення, фінансування та розвиток соціальної сфери тощо. Саме фінансовий механізм є ефективним інструментом впливу держави на соціально-економічні процеси, що відбуваються в країні. Залежно від економічних умов в країні та тенденцій соціально-економічного розвитку фінансовий механізм потребує постійного вдосконалення, що зумовлює необхідність глибшого теоретичного дослідження сутності фінансового механізму та принципів його дії.

Досліджуючи сутність фінансового механізму треба з'ясувати основні характеристики поняття «механізм» та його складові. Великий тлумачний словник сучасної української мови дає наступне визначення механізму – це «внутрішня будова, система чого-небудь»¹. Сучасний тлумачний словник російської мови під редакцією Т.Ф. Єфремової трактує поняття «механізм» як систему, пристрій, що визначають порядок якого-небудь виду діяльності або процесу². Поряд з цим, на думку Н.Нижника, механізм – це

¹ Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.; Ірпінь: ВТФ «Перун», 2001. – 1440 с. – С. 523.

² Єфремова Т. Ф. Современный толковый словарь русского языка: В 3 т. / Т. Ф. Ефремова. – М.: АСТ, Астрель, Харвест, 2006.

сукупність органів, засобів і способів (методів, прийомів, технологій) взаємодії між двома підсистемами організації: керуючої та керованої³. Тобто, під механізмом слід розуміти сукупність взаємопов'язаних елементів, які взаємодіють між собою та підпорядковані одні іншим.

З огляду на це, та враховуючи процес розподілу і перерозподілу національного доходу, фінансальний механізм слід розглядати як сукупність бюджетного та податкового механізмів, між якими існує тісний взаємозв'язок, який проявляється в розподілі та перерозподілі доходу між державою, економічними суб'єктами та населенням. Як зазначає Ломачинська І.А., найбільш важливе значення для фінансової діяльності суб'єктів господарювання у системі державних фінансів відіграє бюджет та податки⁴. Тобто, через податки та збори в розпорядження державного бюджету країни вилучається частина доходів від суб'єктів господарювання і населення. При цьому розрізняють первинний розподіл та перерозподіл суспільного продукту. Первинний розподіл являє собою процес, протягом якого із загального сукупного суспільного продукту виділяється фонд відшкодування і національний дохід та формуються первинні доходи господарюючих суб'єктів. Головне значення в пропорції розподілу доходу між державою (бюджетом) та економічними суб'єктами і населенням займає фінансальний механізм, який реалізується в сумі податків, що сплачуються за рахунок доходу, у визначенні об'єктів оподаткування, ставках податків, у порядку надання податкових пільг. Другий етап розподілу – це розподіл і використання доходу, що залишився у розпорядженні суб'єктів господарювання і населення після здійснення платежів до бюджету країни. Після розподілу сукупного доходу відбувається його перерозподіл, який здійснюється в процесі розподілу із вже зібраного в бюджеті суспільного продукту по суб'єктам господарювання, що здійснюється через механізм ціноутворення, сплати різних видів податків до державного бюджету, внесків населення країни до громадських, добровільних фондів тощо, а

³ Нижник Н. Про співвідношення категорій "процес" і "механізм" та їх використання в управлінській діяльності органів виконавчої влади [Текст] / Н. Нижник, Г. Леліков, С. Мосов // Вісник державної служби України. – 2001. – №3. – С. 80-87.

⁴ Ломачинська І.А. Вплив фінансової політики держави на фінансову стійкість українських підприємств / І.А. Ломачинська // Вісник Одеського національного університету. Економіка. – 2014. – том 19. – вип. 2/5. – С. 173-177. – С. 173.

також соціальних витрат держави. Одним із напрямів перерозподілу доходу є виділення певної частини коштів на розвиток невиробничої сфери. В умовах ринкових відносин, особливо, це стосується підтримки державою таких сфер життєдіяльності суспільства, як освіта, охорона здоров'я, наука, культура та мистецтво, соціальне забезпечення. Основними формами таких доходів є виплата пенсій, стипендій, допомога багатодітним сім'ям тощо⁵. Тому фіскальний механізм найчастіше ототожнюють із поняттям бюджетно-податковий механізм, визначаючи його як діяльність держави у сфері оподаткування та державних витрат, спрямовану на досягнення певних макроекономічних завдань^{6 7 8 9 10}.

Отже, однією із складових фіскального механізму є бюджетний механізм, який являє собою систему спеціально розроблених у державі форм та методів створення й використання фінансових ресурсів для забезпечення ефективного соціально-економічного розвитку країни. Але, враховуючи складність відносин, які в собі поєднує бюджетний механізм, існує багато наукових підходів до тлумачення цього поняття, результати дослідження яких наведено в табл. 1.1.

Таким чином, узагальнюючи думки науковців, «бюджетний механізм» можна охарактеризувати як систему інструментів, методів, засобів, які здійснюють формування грошових коштів держави, забезпечують процес розподілу (перерозподілу) фінансових ресурсів, функціонування бюджетної системи. Отже, бюджетний механізм, на нашу думку, спрямований на вирішення соціально-економічних проблем та створення сприятливих умов для розвитку суспільства.

⁵ Федоренко В.Г. Політична економія: Підручник / В.Г. Федоренко; 2-ге вид. – К.: Алерта, 2015. – 487 с.

⁶ Алескерова Ю.В. Фіскальний механізм соціально – економічної сфери як складова фінансового механізму держави / Ю.В. Алескерова // Причорноморські економічні студії: наук. журн. / Причорномор. н.-д. ін-т екон. та інновацій. – Одеса. – 2016. – № 3. – С. 98-101. – С. 98.

⁷ Канцур І.Г. Фіскальний механізм: сутність, інструменти та принципи його дії / І.Г. Канцур // Світ фінансів. – 2015. № 4. – С. 117-129. – С. 119.

⁸ Онисько С.М. Ефективність сільськогосподарського виробництва та її залежність від фіскальної політики держави / С.М. Онисько, А.А. Верзун, О.В. Шолудько. – Львів.: Апріорі, 2007 – 154с. – С. 21.

⁹ Райзберг Б.А. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева; 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 495 с. – С. 51.

¹⁰ Куценко Т.Ф. Бюджетно-податкова політика: [навч. посібник] / Т.Ф. Куценко. – К.: КНЕУ, 2005. – 508с. – С. 15.

Таблиця 1.1

Сутність поняття «бюджетний механізм»

Науковий підхід	Автор, джерело	Суть поняття
Процесний	Енциклопедія фінансів ¹¹	складова частина фінансового механізму, представлена сукупністю видів і форм організації бюджетних відносин, специфічних методів мобілізації та використання бюджетних коштів, принципів планування та фінансування, умов і методів здійснення фінансового контролю
	Булгакова С.О. ¹²	сукупність форм, методів, засобів, які застосовує держава з метою організації бюджетних відносин і забезпечення належних умов для економічного і соціального розвитку
Організаційний	Омирбаєв С.М. ¹³	Сукупність форм організації бюджетних відносин, а також способів, прийомів, методів, що забезпечують перерозподіл фінансових ресурсів між сферами суспільної діяльності, галузями економіки і територіями країни
	Куценко Т. Ф. ¹⁴	сукупність способів і форм організації бюджетних відносин, що застосовуються суспільством з метою розв'язання соціально-економічних проблем розвитку країни
Структурно-функціональний	Юрій С.І., Бескида Й.М. ¹⁵	сукупність певних видів бюджетних відносин, специфічних методів мобілізації та використання бюджетних коштів
	Романовський М.В., Врублевська О.В., Сабанті Б.М. ¹⁶	реальне уособлення бюджетної політики, що відображає конкретну спрямованість бюджетних відносин на вирішення економічних та соціальних питань

¹¹ Энциклопедия финансов / [ред.- упоряд. М.Г. Назарова]. – М.: Финстатинформ, 1995. – 785 с.

¹² Булгакова С.О. Бюджетна система України: [опорний конспект лекцій] / С.О. Булгакова, Л.В. Єрмоленко. – К.: Вид-во КФТЕУ, 1999. – 109 с.

¹³ Омирбаев С.М. Финансы: [учебное пособие для вузов] / С.М. Омирбаев. – Астана, 2003. – 385 с.

¹⁴ Куценко Т.Ф. Бюджетно-податкова політика: [навч. посібник] / Т.Ф. Куценко. – К.: КНЕУ, 2005. – 508 с.

¹⁵ Юрій С.І. Бюджетна система / С.І. Юрій, Й.М. Бескида. – К.:НЮС, 2000. – 256 с.

¹⁶ Романовский М.В. Финансы: [учебное пособие для вузов] / М.В.Романовский, О.В. Врублевский, Б.М. Сабанти. – М.: Перспектива, ЮРАЙТ, 2000. – 236 с.

Продовження таблиці 1.1

Структурно-функціональний (продовження)	Крупка М.І. ¹⁷	сукупність форм, методів, важелів та інструментів використання державного бюджету і впливу на соціально – економічний розвиток
	Ковалюк О.М. ¹⁸	сукупність форм і методів, важелів та інструментів мобілізації й використання бюджетних коштів
	Гаретовський Н.В. ¹⁹	сукупність конкретних форм бюджетних відносин, специфічних методів мобілізації та використання бюджетних коштів державою
Правовий	Ковальова Т.М., Барулін С.В. ²⁰	механізм управління бюджетним процесом, реалізації на практиці функцій і принципів бюджетної системи та бюджетної політики на базі норм бюджетно-податкового права
Практичний	Василик О.Д., Павлюк К.В. ²¹	практичне використання бюджету для здійснення фінансової політики в державі
Системний	Юрій С.І., Федосов М.В. ²²	система встановлених державою форм і методів організації бюджетних відносин; є зовнішньою оболонкою бюджету, що виявляється у бюджетній практиці.
	Артус М.М., Хижа Н.М. ²³	система економічних заходів впливу на забезпечення мобілізації оптимальних обсягів фінансових ресурсів бюджету, їх найефективнішого розміщення і найекономічнішого використання з метою забезпечення соціального-економічного розвитку суспільства, визначеного економічною політикою держави
	Миляков Н.В. ²⁴	система встановлених державою форм, видів та методів бюджетних відносин

¹⁷ Крупка М.І. Фінансово-економічний механізм інноваційного розвитку України / М.І. Крупка. – Л.: Вид. центр ЛНУ, 2001. – С. 212.

¹⁸ Ковалюк О. М. Фінансовий механізм організації економіки України (проблеми теорії і практики) / О.М. Ковалюк. – Л.: Вид. центр ЛНУ, – С. 277.

¹⁹ Гаретовский Н.В. Финансы социалистического общества: [учебное пособие] / Н.В. Гаретовский. – М.: Финансы и статистика, 1985. – 310с.

²⁰ Ковалева Т.М. Бюджет и бюджетная политика в Российской Федерации / Т.М. Ковалева, С.В. Барулин; 2-е изд. – М.: Кнорус, 2006. – 208с.

²¹ Василик О.Д. Бюджетна система України: [підручник] / О.Д. Василик, К.В. Павлюк. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 544 с.

²² Юрій С.І. Фінанси: [підручник] / С.І. Юрій, В.М. Федосов, Л.М. Алексеенко та ін. – К.: Знання, 2008. – 611 с.

²³ Артус М.М. Бюджетна система України: [навчальний посібник] / М.М. Артус, Н.В. Хижа. К.: Вид-во Європейського університету, 2005. – 220 с.

²⁴ Миляков Н.В. Финансы: [учебник] / Н.В. Миляков. – М.: ИНФРА-М. 2004. – 543 с.

Дія бюджетного механізму нерозривно пов'язана з дією податкового механізму. Адже саме податковий механізм впливає на процес формування доходів бюджету, збалансовує його доходи і видатки, впливаючи при цьому на динаміку соціально-економічного розвитку країни.

Термін «податковий механізм» активно використовується вченими при розкритті специфіки будь-якого функціонального економічного утворення: системи, процесу або сукупності взаємодіючих методів управління системою, процесом. Українським податковим законодавством це поняття не застосовується, а відповідно й не розкривається.

В науковій літературі існує велика кількість підходів до теоретичного визначення поняття податкового механізму, які не однозначно його трактують (табл. 1.2). Так, у широкому значенні для визначення податкового механізму у сучасній вітчизняній економічній літературі використовується різна термінологія, зокрема, «податкове регулювання економіки»²⁵, «механізм справляння податків»²⁶, «механізм мобілізації доходів»²⁷ тощо.

Таблиця 1.2**Сутність поняття «податковий механізм»**

Науковий підхід	Автор, джерело	Суть поняття
Правовий	Т. Ташмурадов ²⁸	державна сила, що визначає економічні та правові методи регулювання росту економіки країн, дозволяє населенню творчо працювати в бізнесі і підприємництві, попереджає порушення в процесі перерозподілу національного доходу, встановлює принципи справедливості та гуманізму на державному та соціальному рівнях.

²⁵ Економічна енциклопедія: У трьох т. / Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Академія, 2002. – Т.3. – 952 с. – С. 770.

²⁶ Мочерний С.В. Економічний енциклопедичний словник / [С.В. Мочерний, Я.С. Ларіна, О.А. Устенко, С.І. Юрій]; У 2 т.; Т. 1; За ред. С.В. Мочерного. – Львів: Світ, 2005. – 616 с. – С. 501.

²⁷ Василик О.Д. Бюджетна система України: [підручник] / О.Д. Василик, К.В. Павлюк. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 544 с. – С. 44.

²⁸ Ташмурадов Т.Т. Международный опыт налогообложения / Т.Т. Ташмурадов [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://tozabek.narod.ru/nalogi-mej-opit-nalog.html>

Продовження таблиці 1.2

Правовий (продовження)	С. Мочерний, Я. Ларіна, О. Устенко, С. Юрій ²⁹	комплекс законодавчого забезпечення заходів і послідовність їх використання органами державної податкової служби щодо справляння та внесення належної суми податку (обов'язкового платежу) до бюджету або державного цільового фонду.
Організаційно-управлінський	С. Масліченко ³⁰	сукупність організаційно-правових форм і методів управління оподаткуванням (податкові ставки, способи оподаткування, податкові пільги та ін.). держава надає податковому механізму юридичної форми через чинне податкове законодавство та регулює його. На його думку, ефективність використання податкового механізму залежить від того, яким чином держава враховує внутрішню сутність податків, закони їх руху, їх суперечність.
	Л. Окунєва ³¹	сукупність організаційно-правових норм і методів управління оподаткуванням. Держава надає податковому механізму юридичну форму за допомогою податкового законодавства і регулює його, впливаючи на економічні процеси.
	М. Романовський, О. Врублевська ³²	сукупність організаційно – правових форм, методів та інструментів управління оподаткуванням.
	В. Пансков ³³	сукупність організаційних, правових норм і методів управління податковою системою.

²⁹ Мочерний С.В. Економічний енциклопедичний словник / [С.В. Мочерний, Я.С. Ларіна, О.А. Устенко, С.І. Юрій]; У 2 т.; Т. 1; За ред. С.В. Мочерного. – Львів: Світ, 2005. – 616 с. – С. 501.

³⁰ Масліченко С.О. Фіскальний механізм у системі державного регулювання: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук. 08.01.01 «Економічна теорія» / С. О. Масліченко; Київ. національний економічний університет. – К., 2002. – 19 с. – С. 11.

³¹ Финансы / Под ред. Л.А. Дробозиной. – М.: ЮНИТИ, 2000. – С.158.

³² Налоги и налогообложение / Под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. – 5-е изд. – СПб.: Питер, 2006. – 496 с. – С. 52.

³³ Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебник для вузов / В.Г. Пансков; 7-е изд., доп. и перераб. – М.: МЦФЕР, 2006. – 592 с. – С. 54.

Продовження таблиці 1.2

Організаційно-управлінський (продовження)	Б. Карпінський ³⁴	сукупність організаційно-правових норм і методів управління оподаткуванням, що включає широкий спектр інструментів (податкових ставок, податкових пільг, методів оподаткування тощо)
Системний	А. Сердюков, Е. Вилкова, А. Тарасевич ³⁵	сукупність податкових методів та інструментів (важелів), що забезпечують оподаткування в певний історичний період.
	М. Заяц ³⁶	сукупність організаційно-правових норм, методів і форм державного управління оподаткуванням через систему різних інструментів (податкових ставок, податкових пільг, способів оподаткування та ін.
	Д. Черник ³⁷	сукупність форм і методів податкових відносин держави і платників податку.
	Р. Сомоев ³⁸	сукупність способів і правил організації податкових відносин, за допомогою яких забезпечується здійснення широкої системи розподільчих та перерозподільчих відносин, створення централізованого фонду держави для виконання її функцій, регулювання соціально – економічного розвитку суспільства, потреб та накопичення суб'єктів господарювання.
	І.А. Майбуров ³⁹	сукупність форм та методів регулювання різних сторін організації податкових відносин, дія і структура яких обумовлені особливостями управлінської діяльності держави у фінансовій сфері

³⁴ Карпінський Б. А. Державотворчий патріотизм нації: оцінювання податкової домінанти / Б. А. Карпінський // Науковий вісник НЛТУ України. – 2012. – Вип. 22.3. – С. 374-383.

³⁵ Сердюков А.Э. Налоги и налогообложение: Учебник для вузов / А.Э. Сердюков, Е.С. Вилкова, А.Л. Тарасевич. – СПб.: Питер, 2005. – 752 с.– С. 28.

³⁶ Заяц Н.У. Теория налогов: Учебник / Н.У. Заяц. – Мн.: БГЭУ, 2002. – 220 с.– С. 80.

³⁷ Налоги и налогообложение: учебник / Д.Г. Черник и др. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 415 с.– С. 61.

³⁸ Сомоев Р.Г. Общая теория налогов и налогообложения: Учебное пособие / Р.Г. Сомоев. – М.: «Издательство ПРИОР», 2000. – 176 с.– С. 56.

³⁹ Майбуров И. А. Теория и история налогообложения: учебное пособие / И. А. Майбуров, Н. В. Ушак, М. Е. Косов; 2-е изд., перераб. и доп. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 422 с.

Продовження таблиці 1.2

Системний (продовження)	О.С. Мураховська ⁴⁰	сукупність засобів і способів використання податкових відносин у конкретному просторі (території), в конкретний час та з конкретною метою, що відображає спосіб організації податкового впливу на економічні процеси
	О.В. Качур ⁴¹	сукупність способів і правил податкових відносин, за допомогою яких забезпечується реалізація цілей податкової політики

Необхідно сказати, що Т. Юткіна доводить двоїстий характер податкового механізму. В своїх дослідженнях вона дає наступні йому визначення:

— це категоріальне утворення, в певній мірі узагальнене, яке дає уявлення про цілі і задачі податкових дій з орієнтацією на принципи наперед продуктивного функціонування;

— збірка загальних правових норм і спеціальних податкових законодавчих правил, які регламентують процес оподаткування конкретної держави в певний період⁴².

Але основним, концептуальним трактуванням поняття “податковий механізм” на її думку є наступним: “податковий механізм визначається як процес реалізації продуктивного потенціалу системи оподаткування через її функції”⁴³.

М. Кучерявенко в своїх працях, на відміну від Т. Юткіної, наголошує на більшій значимості елементів податкового механізму і ототожнює його з поняттям системи оподаткування⁴⁴. На його думку податковий механізм складається з визначеної кількості елементів⁴⁵. Елементи він поділяє на дві групи. До першої групи відносяться так звані основні елементи – суттєві характеристики податку, без яких не можливо уявити відповідний податковий механізм: платник податку, об’єкт оподаткування,

⁴⁰ Мураховская Е. С. Налоги и сборы: офиц. разъяснения гос. органов / Е. С. Мураховская. – М. : Проспект, 2000. – 586 с.

⁴¹ Качур О. В. Налоги и налогообложение : учеб. пособие / О. В. Качур. – М. : КНОРУС, 2007. – 304 с.

⁴² Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: учебник / Т.Ф. Юткина; 2-изд., перероб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 576 с.– С. 75.

⁴³ Там же.

⁴⁴ Кучерявенко Н.П. Налоговое право: учебник / Н.П. Кучерявенко. – Харьков: Консум, 1998. – 448 с.– С. 90.

⁴⁵ Там же.

ставка податку. Наступна група елементів (додаткові) представляє необхідні характеристики податку, які розкривають специфіку конкретного податкового механізму і його використання: пільги з оподаткування, особливості обчислення об'єкта, бюджет або фонд куди надходять податкові платежі, терміни і періодичність перерахування податків, тощо⁴⁶.

Однак, В. Дюрядін та А. Леміш пропонують більш узагальнене і повне поняття податкового механізму. На їхню думку, «податковий механізм – це об'єктивно необхідний перелік взаємопов'язаних елементів в процесі управління відносинами перерозподілу, які виникають внаслідок усупільнення і перерозподілу частини створеного в процесі виробництва національного доходу»⁴⁷. Також вони додають, що податковий механізм через свої елементи (встановлений перелік податків, ставки оподаткування, податкові пільги, тощо) дає можливість досягати рівноваги між фінансовими та соціально-економічними інтересами держави.

Характеризуючи податковий механізм у широкому значенні, В. Дем'янишин розуміє його як сукупність прийомів і методів, за допомогою яких держава, використовуючи податки, впливає на розвиток економіки, соціальної сфери, регулює пропорції розподілу і перерозподілу ВВП⁴⁸. Вузьке значення податкового механізму, на думку науковця, полягає в тому, що саме за допомогою його складових забезпечується функціонування податкової системи⁴⁹. Для визначення податкового механізму у вузькому значенні (або механізму оподаткування) автори економічної енциклопедії використовують термін «механізм справляння податків в Україні», зміст якого на їхню думку, полягає у сукупності усіх заходів і послідовності їх використання органами державної податкової служби щодо справляння та внесення належної суми податку, збору (обов'язкового платежу) до бюджету або державного цільового фонду⁵⁰. Тобто податковий

⁴⁶ Там же.

⁴⁷ Дюрядін В. П. Податковий механізм фінансового оздоровлення підприємств: теоретичні аспекти / В. П. Дюрядін, А. М. Леміш // Економіка Крима. – 2004. – № 12. – С. 25-28. – С. 26.

⁴⁸ Дем'янишин В.Г. Формування та розвиток податкового механізму в економіці України / В.Г. Дем'янишин // Науковий вісник Національного університету ДПС України. – 2007. – № 3(38). – С. 92-102.

⁴⁹ Там же.

⁵⁰ Економічна енциклопедія: У трьох т. / Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Академія, 2002. – Т.3. – 952 с. – С. 369.

механізм відображає процес реалізації фіскальної функції податків.

Узагальнюючи підходи до визначення поняття «податковий механізм», необхідно відзначити його суттєву правову складову. Правова складова характеризує податковий механізм як зведення практичних податкових дій та сукупність умов і правил реалізації на практиці положень податкових законів, що дозволяє впорядкувати податкові відносини, спираючись на податкове право, основи управління оподаткуванням, встановлює конкретні суб'єкти, що відповідають за реалізацію функцій управління податкової системи країни, сукупність податків і зборів, податкові правовідносини, конкретні алгоритми реалізації функцій цього механізму.

Організаційно-управлінська складова визначає податковий механізм як організаційно-економічну категорію, а отже, як об'єктивно необхідний процес управління перерозподільчими відносинами, що складаються при усупільненні частини створеного у виробництві національного доходу. Всю сферу відносин, що складаються в цьому процесі, можна розмежувати на три підсистеми: податкове планування, податкове регулювання та податковий контроль. Ці підсистеми знаходять своє відображення у функціях, які покладено на Державну фіскальну службу України в межах її повноважень, обов'язків та відповідальності. Це стосується адміністрування податків та зборів, контролю за правильністю та своєчасністю сплати тощо.

Варто зазначити, що, так як, однією із функцій системи оподаткування є соціальна функція, податковий механізм також має елементи соціального спрямування. Їх сутність полягає в тому, що за допомогою податкових інструментів відбувається перерозподіл суспільних доходів між різними категоріями населення країни. Тобто підтримується соціальна рівновага окремих соціальних груп. Від того, який ступінь уваги до внутрішньої будови податків та їх суперечливості залежить результативність використання податкового механізму. Змінюючи структуру податкового механізму, маніпулюючи податковими інструментами, держава стимулює соціально-економічний розвиток або стримує його.

Таким чином, під фіскальним механізмом слід розуміти сукупність бюджетного та податкового механізмів, що поєднує в

собі розподільчі процеси від сплати податків до використання фінансових ресурсів держави на соціальні потреби країни. Реалізація фіскального механізму забезпечується завдяки системі інструментів (рис. 1.1), які регулюють соціально-економічний розвиток суспільства, мінімізуючи порушення в процесі розподілу та перерозподілу національного доходу. В якості інструментів фіскального механізму ми розглядаємо певні засоби, які застосовуються державою для виконання своїх функцій, тобто це конкретні способи впливу на процес формування ресурсів бюджету, їх розміщення та ефективне використання, стимулюючи або обмежуючи при цьому характер дії⁵¹. По-перше, це стосується сторони доходів і видатків бюджету, їх збалансування та оптимізація (бюджетні інструменти). По-друге – це сторона оподаткування і регулювання соціально-економічних процесів, а також їх вплив на соціальний розвиток країни (податкові інструменти).

При цьому слід зазначити, що кожен інструмент фіскального механізму породжує певне економічне навантаження та має об'єктивні межі застосування. Тому розширення дії одних інструментів за рахунок обмеження дії інших може негативно вплинути на функціонування фіскального механізму в цілому⁵². Саме тому інструменти фіскального механізму мають бути взаємоузгодженими між собою, вплив одного інструмента не повинен порушувати позитивну дію іншого у процесі їх застосування.

Таким чином, фіскальний механізм включає систему взаємопов'язаних між собою інструментів, за допомогою яких визначаються оптимальні параметри формування фінансових ресурсів бюджетів різних рівнів та максимальна ефективність їх розміщення й використання для забезпечення соціально-економічного розвитку суспільства. Тому надзвичайно важливим є забезпечення узгодження заходів щодо удосконалення усіх складових фіскального механізму, спрямованих на підвищення ефективності суспільного розвитку⁵³.

⁵¹ Артус М.М. Бюджетна система України: [навчальний посібник] / М.М. Артус, Н.В. Хижа. К.: Вид-во Європейського університету, 2005. – 220 с. – С. 34.

⁵² Там же. – С. 35.

⁵³ Там же. – С. 38.

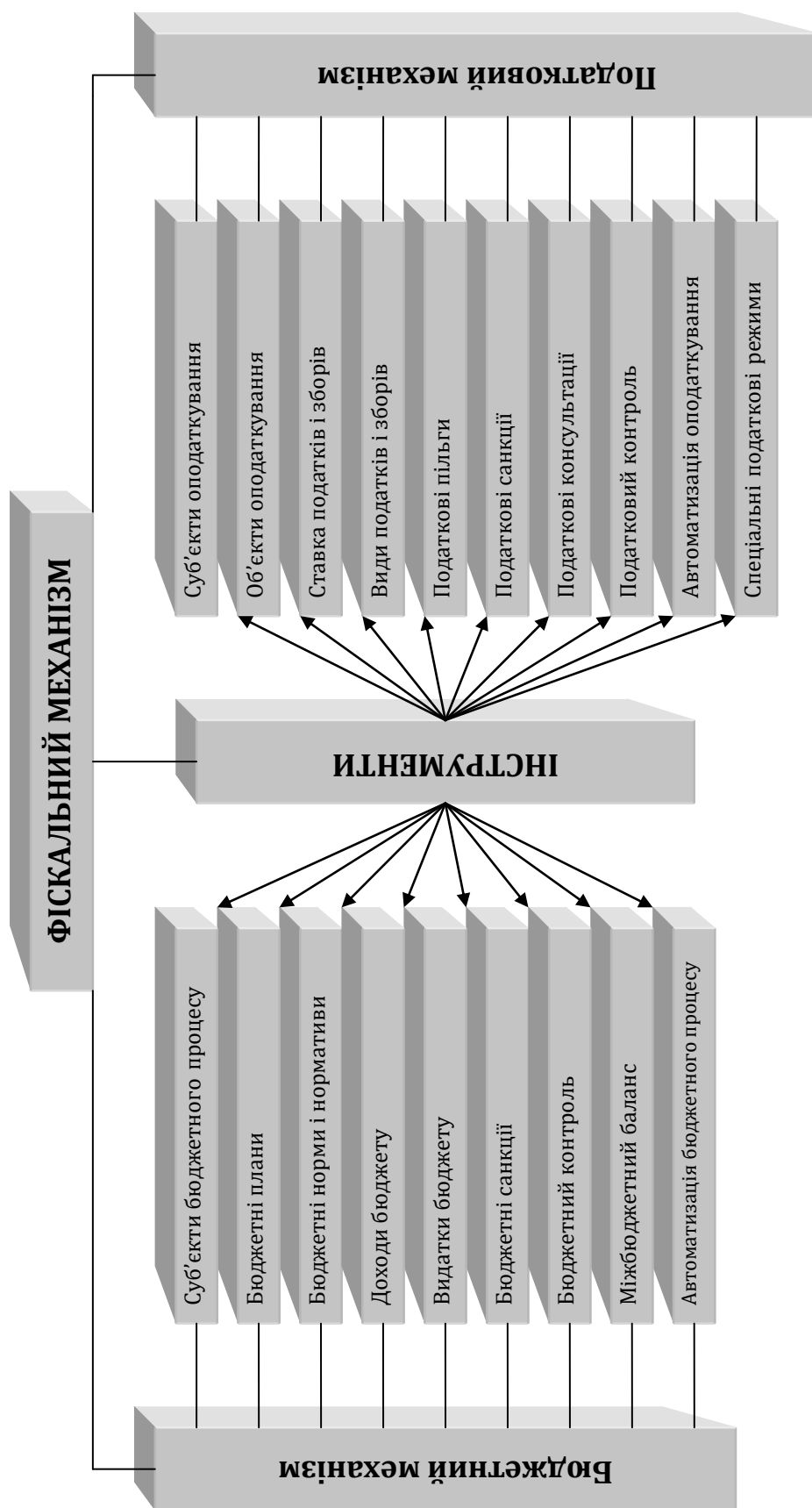


Рис. 1.1.1. Інструменти фіскального механізму розвитку соціальної сфери України

Узгодженість системи інструментів фіскального механізму забезпечується завдяки реалізації принципів, на яких ґрунтується його дія. Враховуючи те, що фіскальний механізм складається з бюджетного та податкового механізмів, то і його принципи мають узагальнювати принципи дії цих механізмів. Принципи дії бюджетного механізму зазначено в Бюджетному кодексі України⁵⁴, а саме: єдності бюджетної системи України; збалансованості; самостійності; повноти; обґрунтованості; ефективності та результативності; субсидіарності; цільового використання бюджетних коштів; справедливості і неупередженості; публічності та прозорості. Принципи дії податкового механізму зазначено в Податковому кодексі України⁵⁵: загальність оподаткування; рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації; невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства; презумпція правомірності рішень платника податку; фіскальна достатність; економічність оподаткування; нейтральність оподаткування; стабільність; рівномірність та зручність сплати; єдиний підхід до встановлення податків та зборів.

Узагальнюючи та систематизовуючи принципи дії бюджетного та податкового механізмів, до принципів фіскального механізму, на нашу думку, слід віднести:

— системності – встановлення взаємопов'язаних структурних зв'язків між інструментами бюджетного та податкового механізмів, які забезпечують цілісність функціонування фіскального механізму та забезпечують створення умов для розвитку соціальної сфери;

— об'єктивності – встановлення податків і зборів відповідно до потенціалу платників податків та справедливий розподіл суспільних благ між населенням країни;

— рівноваги (пропорційності, гармонійності) – надходження від податків та зборів повинні відповідати обсягу витрат бюджету,

⁵⁴ Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

⁵⁵ Податковий кодекс України : прийнятий Верховною Радою України 2 груд. 2010 р. № 2755-VI : текст із змін. станом на 10 квіт. 2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

збалансовуючи при цьому доходи та витрати державного бюджету;

— реалістичності та аргументованості – формування бюджету на основі реальних показників соціально-економічного розвитку країни та обґрунтованих розрахунках податкових надходжень та витрат бюджету;

— своєчасності – забезпечення вчасного надходження коштів до бюджетів від сплати платниками податків і зборів в установлені строки з метою рівномірного здійснення витрат бюджету;

— результативності та економічності – досягнення максимального результату при складанні та виконанні бюджету, враховуючи те, що мінімальні витрати на функціонування фіскального механізму повинні забезпечувати максимальний соціальний ефект, а ефект від отриманих платниками податків суспільних благ повинен перевищувати суму сплачених ними податків та зборів;

— соціальної рівності – забезпечення справедливого підходу при визначенні рівня соціальної забезпеченості населення країни і однакових вимог до всіх платників податків та рівність їх перед законом;

— цільової направленості – використання коштів бюджету тільки за цільовим бюджетним призначенням;

— відповідальності – невідворотність при порушенні бюджетно-податкового законодавства;

— самофінансування – забезпечення фінансової самостійності органів влади відповідно до закріплених за відповідними бюджетами джерел доходів та встановлення напрямів використання коштів бюджету відповідно до законодавства;

— інформативності та доступності – публічне інформування громадян країни щодо результатів бюджетно-податкового процесу.

Систематизовані нами принципи фіскального механізму спрямовані на забезпечення реалізації як фіскальної так і соціальної функції, формування доходної частини бюджету та регулювання соціально-економічних процесів в державі, задовольняючи при цьому суспільні потреби. Реалізація принципів фіскального механізму має сприяти узгодженості його інструментів та створенню системи чітко визначеної гармонізації

між фіскальним механізмом, розвитком соціальної сфери та споживачами суспільних благ.

Найбільшим споживачем суспільних благ є населення країни. Суспільні блага надаються державою громадянам країни у відповідь на сплату податків. Тобто держава, використовуючи податки як фіскальний інструмент та економічний стимул, наповнює бюджет та забезпечує ефективне функціонування і розвиток соціальної сфери. Таким чином, перерозподільча функція фіскального механізму має важливе значення. Його роль посилюється ще й тим, що держава, використовуючи функцію перерозподілу фінансових ресурсів, впливає на забезпечення соціальних гарантій населення, фінансування соціальної сфери тощо.

Для розвитку соціальної сфери необхідно, щоб рівень бюджетних доходів відповідав соціальним потребам держави. Оскільки основним бюджетоформуючим джерелом доходів бюджету є саме податкові надходження, тому забезпечення його наповнення за допомогою податків та зборів має бути головною місією фіскального механізму, а цільове направлення та ефективний розподіл бюджетних коштів на соціальну сферу – ключовим елементом життя та підвищення добробуту населення країни. Так, як фіскальний механізм є одним із засобів забезпечення збалансованого соціального-економічного розвитку країни, він повинен бути гнучким для того, щоб оптимально задовольнити потреби держави і потреби суспільства, ефективно перерозподіливши доходи між різними категоріями населення, підвищити рівень життя населення, використовуючи соціальну спрямованість видатків бюджету та забезпечити соціальну справедливість. Тобто питання добробуту пов'язане з питанням забезпечення справедливості, а питання справедливості – із оптимальним розподілом та перерозподілом доходів держави. Суспільний добробут включає в себе матеріальні показники, здоров'я, рівень освіти, культури, забезпечення соціальних потреб тощо. Тому фіскальний механізм за допомогою своїх інструментів повинен забезпечити такий рівень податкових надходжень до бюджету, який сприятиме розвитку складових соціальної сфери в системі суспільних благ.

1.2. Роль фінансового механізму у розвитку соціальної сфери

В Україні, як і в будь-якій іншій державі, основним показником соціалізації економіки є підвищення рівня та якості життя. В основу розвитку якої має бути покладена соціальна домінанта інтенсивного економічного розвитку та інноваційного відтворення. Водночас мають бути враховані моральні та духовні аспекти розвитку особистості. Адже економіка – це частина загального механізму суспільного розвитку, всі елементи якого взаємодіють один з іншим і однаково важливі, де стабільність і життєздатність держави визначаються, перш за все, рівнем моральності та духовного розвитку громадян, а не лише станом економіки⁵⁶.

Загальносвітовою тенденцією в період переходу від індустріального рівня розвитку суспільства до постіндустріального є зростання рівня соціалізації економіки. Остання створює сприятливі умови як для духовного, так і для матеріального життя, оскільки якість, асортимент і доступність послуг, що надаються, є важливою складовою формування високого рівня життя населення. В свою чергу соціалізація економіки розглядається як один із важливих чинників переходу до сталого розвитку економіки в цілому. Останнім часом помітно зростає роль і значення цього фактора не лише в розвитку, але й у реформуванні економіки України⁵⁷.

У сучасному економічному словнику соціально орієнтована економіка визначається як економіка, функціонування якої передбачає, передусім, задоволення потреб людини, родини у матеріальних і духовних благах. Мочерний С. вважає, що «соціально орієнтованою економікою є народна економіка, що означає розвиток економіки в інтересах народу, та її модернізація – спосіб підвищення життєвого стандарту, що передбачає використання всіх типів і форм власності, всебічний соціальний захист населення й національне демократичне економічне планування»⁵⁸.

⁵⁶ Куценко В.І. Соціальний вектор економічного розвитку: Монографія / Під наук. ред. д.е.н., проф., акад. НАН України Б.М. Данилишина. – К.: Науково-виробниче підприємство «Видавництво «Наукова думка» НАН України, 2010. – 734 с. – С. 20.

⁵⁷ Там же. – С. 6.

⁵⁸ Економічна енциклопедія: У трьох т. / Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Академія, 2002. – Т.3. – 952 с.

Наукові основи формування соціальної сфери – це система наукових знань, які складають теоретичну базу практики її розвитку. Ґрунтовним розробкам теоретичних положень і механізмів функціонування соціальної сфери присвячені наукові праці багатьох вітчизняних і зарубіжних дослідників. Серед них роботи Л. Алексеєнко⁵⁹, С. Важенина⁶⁰, А. Гриценка⁶¹, Б. Данилишина⁶², Н. Дишлюка⁶³, О. Корнієнко⁶⁴, А. Кочерги⁶⁵, В. Куценко⁶⁶, Г. Лопушняк⁶⁷, О. Макара⁶⁸, В. Меленюка⁶⁹, Ю. Іванова⁷⁰, Д. Полозенко⁷¹, Ю. Рандилова⁷², Ю. Скулиш⁷³, О. Тищенко⁷⁴, П. Самуельсона⁷⁵ та інших.

⁵⁹ Алексеєнко Л.М. Суперечності взаємодії елементів програмно-цільового методу в процесі бюджетування сфери соціально-культурних послуг / Л.М. Алексеєнко, Б.С. Шулюк // Формування ринкових відносин в Україні. – 2011. – № 4(119). – С. 190-197.

⁶⁰ Важенин С.Г. Социальная инфраструктура народнохозяйственного комплекса / С.Г. Важенин. – М.: Наука, 1984. – 172 с.

⁶¹ Гриценко А.А. Соціально-ринковий вибір в Україні: модель та реальність / А.А. Гриценко, С.І. Киреев // Трансформація моделі економіки України (ідеологія, протиріччя, перспективи); За ред. В.М. Гейця. Інститут економічного прогнозування. – К.: Логос, 1999. – С. 30-31.

⁶² Данилишин Б.М. Сфера та ринок послуг у контексті соціальної модифікації суспільства / Б.М. Данилишин, В.І. Куценко, Я.В. Остафійчук // НАН України, Рада по вивченню продуктивних сил України. – К.: ЗАТ «Нічлава», 2005. – 328 с.

⁶³ Дишлюк Н. І. Зарубіжний досвід у вирішенні проблем фінансування закладів соціальної сфери села / Н. І. Дишлюк // Україна: аспекти праці. – 1999. – № 7. – С. 30-33.

⁶⁴ Корнієнко О.В. Проблеми бюджетного фінансування соціальної сфери та шляхи вирішення / О.В. Корнієнко // Економічний простір: зб. наук. праць. – 2011. – Вип. 46. – С. 172-179.

⁶⁵ Кочерга А.И. Народнохозяйственный комплекс и социальные проблемы / А.И. Кочерга, А.А. Мазараки. – М.: Мысль, 1981. – 271 с.

⁶⁶ Куценко В.І. Соціальна сфера: реальність і контури майбутнього (питання теорії і практики): Монографія / За наук. ред. д.е.н., проф., чл.-кор. НАН України Б.М. Данилишина; РВПС України НАН України. – Ніжин: ТОВ «Видавництво «Аспект-Поліграф», 2008. – 818 с.

⁶⁷ Лопушняк Г.С. Бюджетне фінансування соціальних видатків в умовах трансформації економіки / Г.С. Лопушняк // Фінанси України. – 2010. – № 10. – С. 38-46.

⁶⁸ Макара О.В. Роль державного регулювання в реалізації соціального розвитку суспільства / О.В. Макара // Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки. – 2009. – № 15. – С. 39-43.

⁶⁹ Меленюк В.О. Теоретичні основи державної соціальної політики в Україні / В.О. Меленюк // Держава та регіони. Серія: Державне управління. – 2009. – № 1. – С. 126-132.

⁷⁰ Податкове регулювання соціального розвитку: світовий досвід та тенденції в Україні: Монографія / Ю.Б. Іванов, О.М. Тищенко, О.В. Грачов та ін.; за заг. ред. Ю.Б. Іванова. – Х.: ФОП Александрова К.М.; ВД «ІНЖЕК», 2012. – 496 с.

⁷¹ Полозенко Д.В. Розвиток соціальної сфери як важлива умова економічного зростання України / Д.В. Полозенко // Фінанси України. – 2010. – № 10. – С. 15-20.

⁷² Рандылов Ю.Б. Социальная инфраструктура региона: проблемы развития (на примере Бурятской АССР) / Ю.Б. Рандылов, Ц.Б. Будаева. – Новосибирск, 1989. – 72 с.

⁷³ Скулиш Ю.І. Бюджетне забезпечення соціальної сфери в Україні: оцінка ефективності та підходи до обґрунтування / Ю.І. Скулиш // Економіка та держава. – 2009. – № 1. – С. 21-23.

⁷⁴ Тищенко О.М. Роль оподаткування у державному фінансуванні соціальної сфери [Електронний ресурс] / О.М. Тищенко, К.В. Голякова. – Режим доступу: <chrome-extension://oemmnadbldboiebfnladdacbfmadadm/http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/7720/1/9.pdf>

⁷⁵ Samuelson P. The pure theory of public expenditure / P. Samuelson // the review of economics and Statistics. – 1954. – No36. – p. 387-389.

Конституція України визначає, що людина, її життя і здоров'я, честь і гідність, недоторканість і безпека є найвищою соціальною цінністю (ст. 3)⁷⁶. Відомий німецький філософ, соціолог, публіцист А. Шопенгауер у своїй праці «Афоризми життєвої мудрості»⁷⁷ зазначив, що людина є особистістю в найширшому розумінні цього слова. До особистості ж, на його думку, слід віднести здоров'я, силу, красу, темперамент, моральність, розум і рівень її розвитку. Отже, соціальна роль держави полягає в забезпеченні гідних рівня й умов життя, прав і свобод громадян, що на даний час є однією з найгостріших соціальних проблем розвитку суспільства. Україна як соціальна держава повинна формувати стандарти матеріального добробуту, освіти, охорони здоров'я та надавати соціальну підтримку верствам населення, які її потребують⁷⁸.

Можна наголосити, що соціальна сфера, як один з найактивніших елементів усіх соціальних процесів, є частиною економічної системи, функціональним призначенням якої є надання соціальних послуг. У цьому випадку поняття «сфера» слід розглядати як сукупність видів економічної діяльності, що мають чітко виражену спільність функцій, особливе призначення в суспільному поділі праці та низку характеристик, що істотно відрізняють ці види економічної діяльності від матеріального виробництва⁷⁹. Інтерпретуючи визначення Л. Кликича, можна сказати, що соціальна сфера – це такий сегмент економіки, який характеризується певним змістом конкретної праці, це найбільш перспективна сфера економіки зі специфічними суб'єктивними відносинами та зв'язками на стадії обміну⁸⁰.

У сучасній літературі можна виділити декілька підходів до визначення соціальної сфери. Перший підхід, «традиційний», передбачає, що соціальна сфера (система) – це «система галузей,

⁷⁶ Конституція України. Закон України "Про внесення змін до Конституції України" № 742-VII від 21.02.2014 р.: прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 черв. 1996 р. – К. : Велес, 2005. – 48 с.– (Серія видань "Офіційний документ").

⁷⁷ Шопенгауэр А. Афоризмы житейской мудрости / А. Шопенгауэр. – М.: Советский писатель, 1990. – 232 с.

⁷⁸ Полозенко Д.В. Розвиток соціальної сфери як важлива умова економічного зростання України / Д.В. Полозенко // Фінанси України. – 2010. – № 10. – С. 15-20. – С. 15.

⁷⁹ Куценко В.І. Соціальний вектор економічного розвитку: Монографія / Під наук. ред. д.е.н., проф., акад. НАН України Б.М. Данилишина. – К.: Науково-виробниче підприємство «Видавництво «Наукова думка» НАН України, 2010. – 734 с.– С. 17.

⁸⁰ Там же.

яка передбачає в сукупності одну із основних сфер виробництва – невиробничу сферу»⁸¹. При цьому невиробнича сфера визначається як «комплекс галузей, як правило, що не виробляють безпосередньо матеріальні цінності⁸². В більшості випадків це сфери, пов'язані із задоволенням нематеріальних потреб людини»⁸³.

Другий підхід до визначення економічної сутності соціальної сфери робить акцент на соціальній значимості її галузей, а також на їх ролі у формуванні якості та рівня життя людей, їх благополуччя та потреб^{84 85}. Тобто, вся життєдіяльність людини є складовою соціальної сфери – здоров'я, умови праці, дозвілля, соціальні відносини тощо.

Найбільш поширеною є трактовка соціальної сфери як комплексу сфер суспільного життя, що реалізують соціальні аспекти функції розширеного відтворення людини як продуктивної сили та як особистості. Аналітики, перш за все, до таких сфер звичайно включають сім'ю, освіту, науку, культуру, охорону здоров'я та інше. Ретроспективний аналіз літератури свідчить, що соціальні відносини при цьому трактуються надзвичайно широко, тобто як сукупність різних способів включення людей в суспільну сферу життєдіяльності: економіку, політику, різні складові духовної сфери, а також задоволення їхніх потреб та розвиток здібностей. Але, як вірно у свій час відмічала академік Т. Заславська, при такому підході соціальна сфера, по суті, ототожнюється із самим суспільством⁸⁶.

Іншими словами, соціальна сфера включає галузі, підгалузі та види діяльності, об'єднані в групи за допомогою різних класифікацій. У рамках Всесвітньої торгової організації виділяється понад 150 видів послуг, класифікованих у 12 секторів: ділові, послуги зв'язку, будівельні і пов'язані з ним інженерні, дистриб'юторські, освітні, пов'язані і захистом навколишнього

⁸¹ Экономическая энциклопедия / Под ред. Л.И. Абалкина. – М., 1999. – 747 с.

⁸² Економічна енциклопедія: У трьох т. / Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Академія, 2002. – Т.3. – 952 с.

⁸³ Экономическая энциклопедия / Под ред. Л.И. Абалкина. – М., 1999. – 747 с.

⁸⁴ Жеребин В.М. Уровень жизни населения / В.М. Жеребин, А.Н. Романов. – М., 2002. – С. 160-163. – С. 160.

⁸⁵ Райзберг Б.А. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Э.Б. Стародубцева; 3-е изд. – М., 2001. – 371 с.

⁸⁶ Заславская Т.И. Социология экономической жизни: Очерки теории / Т.И. Заславская, З.В. Рывкина. – Новосибирск: Наука, 1991. – С. 54.

середовища, фінансові, охорони здоров'я, соціального забезпечення, туризм, мандрівка, організація дозвілля, культурних і спортивних заходів, транспортні та інші, що не увійшли в перераховані⁸⁷.

На думку В. Куценко, найбільш прийнятною є позиція, згідно з якою соціальна сфера розмежовується на дві складові: соціально-побутову та соціально-культурну. Якщо соціально-побутова складова спрямована на створення умов для відтворення людини як біологічної істоти (через побутове середовище), задоволення її потреб у належних умовах життя, то соціально-культурна – сприяє відтворенню моральних, духовних, інтелектуальних і значною мірою фізичних властивостей індивіда, формуванню його як економічно активної особистості, що задовольняє певні вимоги суспільства до якості робочої сили⁸⁸. Розглядаючи складові соціальної сфери, необхідним, на нашу думку, є доповнення її структури такою складовою, як соціальне забезпечення, що складається із пенсій, грошової допомоги, субсидій, компенсації та різного роду пільг, що надаються суб'єктам господарювання та населенню з державного та місцевих бюджетів тощо (рис. 1.2). Адже в умовах ринку, особливо гостро постає питання соціального забезпечення населення країни, яке гарантується статтею 46 Конституції України⁸⁹. Слід наголосити, що, з метою захисту окремої категорії населення від можливих фінансових проблем, тільки держава в умовах ринку може гарантувати соціальне забезпечення. При цьому вона надає населенню гарантований мінімум необхідних ресурсів для існування та забезпечення достатнього рівня життя. Розкриваючи тему монографії, ми акцентуємо увагу саме на соціально-культурній складовій соціальної сфери та соціальному забезпеченні.

⁸⁷ World trade organization [Electronic resource]. – Access mode: <https://www.wto.org/>

⁸⁸ Куценко В.І. Соціальна сфера: реальність і контури майбутнього (питання теорії і практики): Монографія / За наук. ред. д.е.н., проф., чл.-кор. НАН України Б.М. Данилишина; РВПС України НАН України. – Ніжин: ТОВ «Видавництво «Аспект-Поліграф», 2008. – 818 с. – С. 28.

⁸⁹ Конституція України. Закон України "Про внесення змін до Конституції України" № 742-VII від 21.02.2014 р.: прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 черв. 1996 р. – К. : Велес, 2005. – 48 с. – (Серія видань "Офіційний документ").



Рис. 1.2. Складові соціальної сфери

Поняття «соціальна сфера» в економічній науці іноді ототожнюється із поняттям «соціальна інфраструктура». Разом з тим, виникають певні дискусії серед науковців щодо їх розмежування. Більшість точок зору щодо трактування соціальної інфраструктури можна звести до двох основних позицій⁹⁰:

1. Соціальна інфраструктура розглядається як комплекс галузей соціального призначення, тобто прямо або опосередковано ототожнюється з соціальною сферою⁹¹. Зокрема, Н. Плащинський розуміє під соціальною інфраструктурою сукупність галузей, пов'язаних із формуванням інтелектуального потенціалу суспільства⁹². Результат її функціонування автор вбачає у наданні соціальних послуг, які сприяють підвищенню життєвого рівня народу⁹³. А. Шаріпов розглядає соціальну

⁹⁰ Куценко В.І. Соціальна сфера: реальність і контури майбутнього (питання теорії і практики): Монографія / За наук. ред. д.е.н., проф., чл.-кор. НАН України Б.М. Данилишина; РВПС України НАН України. – Ніжин: ТОВ «Видавництво «Аспект-Поліграф», 2008. – 818 с. – С. 26.

⁹¹ Там же.

⁹² Плащинський Н.А. Инфраструктура и эффективность общественного производства / Н.А. Плащинский. – Минск, 1985. – 206 с. – С. 48.

⁹³ Там же.

інфраструктуру як сукупність галузей, підгалузей і видів діяльності, функціонально спрямованих на виробництво та реалізацію послуг і духовних благ для населення⁹⁴. Подібні думки висловлюють С. Важенін⁹⁵, В. Канін⁹⁶ та ін.

2. Під соціальною інфраструктурою розуміється сукупність матеріальних об'єктів, що забезпечують загальні умови для ефективної діяльності людини в усіх сферах суспільного життя (праці О. Алімова, О. Кочерги, А. Мазаракі, М. Некрасова, Ю. Рандилова, Ж. Тощенко та ін.)^{97 98 99 100}. Так, М. Некрасов її розглядає як «комплекс підприємств, споруд і закладів, що забезпечують на певній території необхідні матеріальні та культурно-побутові умови життя населення, а саме: житловий фонд, заклади науки, культури і мистецтва, загальної та професійної освіти, охорони здоров'я та соціального забезпечення, підприємства торгівлі та комунального господарства, споруди спортивного й оздоровчого призначення, пасажирський транспорт»¹⁰¹; О. Кочерга, А. Мазаракі – як «сукупність об'єктів, підприємств, організацій і закладів, діяльність яких спрямована на задоволення особистих потреб, у тому числі через надання послуг матеріального та нематеріального характеру, забезпечення життєдіяльності, інтелектуального розвитку та високої суспільної активності людей, тобто як одну з підсистем суспільного відтворення, що покликана створювати загальні умови розвитку»^{102 103}.

⁹⁴ Шарипов А.Ю. Социальная инфраструктура в концепции ускорения / А.Ю. Шарипов. – Новосибирск: Изд-во Новосиб. ун-та, 1990. – 112 с. – С. 25.

⁹⁵ Важенин С.Г. Социальная инфраструктура народнохозяйственного комплекса / С.Г. Важенин. – М.: Наука, 1984. – 172 с. – С. 12.

⁹⁶ Канин В.Г. Финансирование капитальных вложений в развитие инфраструктуры / В.Г. Канин. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 80 с. – С. 15.

⁹⁷ Кочерга А.И. Народнохозяйственный комплекс и социальные проблемы / А.И. Кочерга, А.А. Мазаракі. – М.: Мысль, 1981. – 271 с.

⁹⁸ Некрасов Н.Н. Региональная экономика: теория, проблемы, методы / Н.Н. Некрасов. – М.: Экономика, 1978. – 343 с.

⁹⁹ Рандылов Ю.Б. Социальная инфраструктура региона: проблемы развития (на примере Бурятской АССР) / Ю.Б. Рандылов, Ц.Б. Будаева. – Новосибирск, 1989. – 72 с.

¹⁰⁰ Тощенко Ж.Т. Социальная инфраструктура: сущность и пути развития / Ж.Т. Тощенко. – М.: Мысль, 1980. – 260 с.

¹⁰¹ Некрасов Н.Н. Региональная экономика: теория, проблемы, методы / Н.Н. Некрасов. – М.: Экономика, 1978. – 343 с. – С. 46.

¹⁰² Кочерга А.И. Народнохозяйственный комплекс и социальные проблемы / А.И. Кочерга, А.А. Мазаракі. – М.: Мысль, 1981. – 271 с. – С. 83.

¹⁰³ Канцур І.Г. Розвиток соціальної сфери у контексті бюджетно-податкової політики (питання теорії і практики) / І.Г. Канцур // Формування ринкових відносин в Україні. – 2012. – № 3(130). – С. 23-28. – С. 24.

На думку В. Куценко, Я. Остафійчука, соціальну сферу слід розглядати як сукупність матеріальних і трудових ресурсів, а також різноманітних відносин, які виникають у процесі їх взаємодії. Ми підтримуємо дану думку і погоджуємось із запропонованим визначенням соціальної сфери. Соціальна інфраструктура є лише її частиною. Наприклад, освіта представлена об'єктами дошкільного виховання (ясла, дитячі садки), школами, училищами, вищими навчальними закладами; культура – клубними, бібліотечними й іншими закладами, на базі яких надаються різноманітні за змістом і формою послуги^{104 105}.

Уже в перших вітчизняних роботах було запропоновано комплексно-блоковий підхід до вивчення структури соціальної інфраструктури. В. Проскуряковим та А. Самоукіним запропонований поділ галузей соціальної сфери з урахуванням їх економічної ролі в сучасному відтворювальному процесі¹⁰⁶. Як зазначають автори, освіта, культура та мистецтво, охорона здоров'я, фізична культура і спорт утворюють базовий структурний комплекс сфери послуг¹⁰⁷. Його значення полягає в одночасному відтворенні сукупного працівника та особистості, а компоненти безпосередньо впливають на ефективність суспільного виробництва шляхом формування загальноосвітніх і професійних знань, виробничих навичок працівників, їх фізичного та морального благополуччя¹⁰⁸. Ж. Тощенко поділяє всі об'єкти на групи залежно від конкретних видів життєдіяльності суспільного індивіда¹⁰⁹. В тому числі виділяється інфраструктура діяльності в сфері духовної культури (комплекс умов для освіти, підвищення культурного рівня та організації відпочинку)¹¹⁰. Ю. Рандилов і Ц.

¹⁰⁴ Куценко В.І. Трансформації соціальної сфери України: регіональний аспект: Монографія / В.І. Куценко, Я.В. Остафійчук; За ред. С.І. Дорогунцова. – К.: Оріяни, 2005. – 400 с.– С. 14.

¹⁰⁵ Канцур І.Г. Роль фінансового механізму у розвитку соціальної сфери / І.Г. Канцур // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2015. – № 13. Ч.3. – С. 117-122. – С. 118.

¹⁰⁶ Куценко В.І. Соціальна сфера: реальність і контури майбутнього (питання теорії і практики): Монографія / За наук. ред. д.е.н., проф., чл.-кор. НАН України Б.М. Данилишина; РВПС України НАН України. – Ніжин: ТОВ «Видавництво «Аспект-Поліграф», 2008. – 818 с.– С. 27.

¹⁰⁷ Там же.

¹⁰⁸ Там же.

¹⁰⁹ Тощенко Ж.Т. Социальная инфраструктура: сущность и пути развития / Ж.Т. Тощенко. – М.: Мысль, 1980. – 260 с.

¹¹⁰ Куценко В.І. Соціальна сфера: реальність і контури майбутнього (питання теорії і практики): Монографія / За наук. ред. д.е.н., проф., чл.-кор. НАН України Б.М. Данилишина; РВПС України НАН України. – Ніжин: ТОВ «Видавництво «Аспект-Поліграф», 2008. – 818 с.– С. 27.

Будаєва¹¹¹ пропонують визначати основні елементи соціальної інфраструктури шляхом об'єднання однорівневих споріднених об'єктів у підсистеми, зокрема освітньо-духовну, яка забезпечує розвиток та задоволення пізнавальних і духовних потреб. Узагальнюючи думки різних науковців, соціальну інфраструктуру, на нашу думку, слід розглядати як комплекс об'єктів певних галузей соціального призначення, які сприяють розвитку та підтриманню життєдіяльності суспільства, забезпечуючи при цьому високий рівень життя населення та виступають як довгострокова матеріальна база надання суспільних благ.

У науковій літературі однозначна дефініція суспільних благ відсутня. Вперше поняття «суспільне благо» ввів П. Самуельсон (P.Samuelson) в 1954 р.¹¹². В економічному словнику суспільні блага визначаються як «сукупність товарів і послуг, які надаються населенню на безоплатній основі за рахунок фінансових коштів держави¹¹³». Однак беручи до уваги, що блага можуть фінансуватися не тільки за рахунок держави, а й за рахунок будь-яких суб'єктів економічного життя, можна дати більш широке формулювання: суспільні блага – це сукупність товарів і послуг, які надаються населенню на безоплатній основі з фінансових коштів будь-яких зацікавлених суб'єктів економічної діяльності.

В економічному словнику-довіднику зазначено, що суспільні або соціальні блага — різновидність благ, які характеризуються їх спільним використанням різними суб'єктами діяльності¹¹⁴. Головним призначенням "суспільних благ" є задоволення тих потреб населення, які не можуть бути задоволені і надані індивідуально. Так, за економістом Менкур Олсоном «досягнення будь-якої спільної мети або задоволення будь-якого спільного інтересу означає, що для цієї групи надається суспільне або колективне, благо¹¹⁵».

Суспільні блага повинні мати наступні ознаки:

¹¹¹ Рандылов Ю.Б. Социальная инфраструктура региона: проблемы развития (на примере Бурятской АССР) / Ю.Б. Рандылов, Ц.Б. Будаева. – Новосибирск, 1989. – 72 с.

¹¹² Samuelson P. The pure theory of public expenditure / P. Samuelson // the review of economics and Statistics. – 1954. – No36. – p. 387-389.

¹¹³ Мочерний С.В. Економічний енциклопедичний словник / [С.В. Мочерний, Я.С. Ларіна, О.А. Устенко, С.І. Юрій]; У 2 т.; Т. 1; За ред. С.В. Мочерного. – Львів: Світ, 2005. – 616 с.

¹¹⁴ Економічний словник-довідник [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://subject.com.ua/economic/dict/750.html>

¹¹⁵ Олсон Менкур. Логіка колективної дії: Суспільні блага і теорія груп / М. Олсон; пер. з англ.: С. Слухай. – Київ: Лібра, 2004. – 271 с. – С. 24.

— суспільна корисність (потреба) блага. Благо тільки тоді є суспільним благом, коли воно задовольняє яку-небудь суспільну потребу людей, - ознака наявності, існування;

— суспільне благо не передбачає оплати з боку споживачів цього блага;

— відсутність конкуренції у споживанні суспільних благ;

— неважливо, яке джерело фінансує суспільне благо, важливо, щоб воно дійсно було суспільно корисним.

Таким чином, суспільні блага — це те, що однаковою мірою доступно всім членам суспільства і не вимагає безпосередньої оплати. Суспільне благо визначається як благо, що споживається спільно, тобто всі споживають його разом; суспільне благо не можна поділити на окремі частини і продати або купити на ринку, як не можна й позбавити будь-кого права користуватися ним. Споживання однією людиною не зменшує кількості споживання цього блага іншими. Класичними прикладами таких благ є законодавча система, послуги у вигляді користування громадськими спорудами — дорогами, парками, маяками. Найважливішими суспільними благами є освіта, медичне обслуговування, національна оборона, національні бібліотеки та інші національні культурні заклади тощо. Якщо, наприклад, користуватись громадським парком, це аж ніяк не зменшить його доступності для інших. Це відрізняє суспільні блага від більшості товарів на ринку, які називають суто приватними благами, які ефективно може розподілити ринок, на відміну від суспільних благ, які розподіляє держава. На відміну від суспільних благ, приватні блага розподіляються серед населення так, що ті, хто їх не отримав не мають ніякої вигоди і ніяких затрат, а отже, приносять користь лише тим, хто їх споживає. Порівняння характерних ознак суспільних та приватних благ наведено в табл. 1.3.

Основою виробництва та відновлення суспільних благ виступає бюджет держави. Особливої уваги при цьому заслуговують бюджетні видатки на соціальні потреби. Той факт, що значна їх частина в кінцевому рахунку забезпечує індивідуальне споживання (учнів, пацієнтів, пенсіонерів), не заперечує обґрунтованість їх, в основному, суспільними інтересами, сформульованими і конкретизованими державою. В даному випадку як бюджетні доходи, так і витрати формуються

виходячи із розуміння державою суспільного інтересу, а не з потреб кожного індивіда окремо і без урахування його бажання чи небажання брати участь у фінансуванні суспільного блага.

Таблиця 1.3

Характерні ознаки суспільних та приватних благ

Суспільні блага	Приватні блага
Неподільні	Індивідуальне право власності
Не можуть бути продані індивідуальним покупцям	Споживаються індивідуально
Переваги суспільство отримує в результаті виробництва товарів, не здійснюючи ніяких на це витрат	Переваги населення отримує від купівлі товарів
Наявність повинна забезпечувати держава за рахунок системи податків	Купуються у приватних підприємців на основі самостійних рішень індивідів
Неконкурентні	Присутня конкуренція
Споживається одночасно всіма бажаними	Не може бути одночасно спожите іншою особою
Невиняткові	Винятковість при користуванні

Коли йдеться про діяльність держави взагалі, то виявляється, що саме вона має взяти на себе виробництво суспільних благ. Щоб суспільство могло користуватися такими благами і послугами, забезпечити їх повинен державний сектор, а фінансувати їх необхідно за допомогою фіскального механізму, який є дієвим інструментом впливу держави на розвиток соціальної сфери. Але треба зазначити, що, з одного боку, зростання величини податкових надходжень посилює рівень фінансових можливостей держави щодо фінансування соціальної сфери. З іншого боку, відбувається поглиблення існуючих проблем, спричинене: відсутністю чітко визначених рамок державного втручання в соціально-економічні процеси та системного підходу до реформування податкової системи; недосконалим розподілом функцій центру та регіонів. Наявність цих проблем не дозволяє підвищити якість життя населення¹¹⁶. Тому на сучасному етапі розвитку важливим завданням є побудова фіскального механізму,

¹¹⁶ Куценко В.І. Трансформації соціальної сфери України: регіональний аспект: Монографія / В.І. Куценко, Я.В. Остафійчук; За ред. С.І. Дорогунцова. – К.: Оріяни, 2005. – 400 с. – С. 52.

який би дозволив створити умови для достатнього рівня наповнення бюджету за рахунок податкових надходжень та ефективного використання бюджетних коштів, сприяв при цьому підвищенню рівня життя населення, забезпечивши розвиток усіх складових соціальної сфери на рівні Європейських країн.

Європейський розвиток складових соціальної сфери має велике значення для нашої країни, адже дотримання європейських соціальних стандартів дасть можливість забезпечити високі показники розвитку та життя населення, надання послуг соціального характеру. Такі послуги є важливими як для держави, так і для конкретної особи. Тому в їх структурі переважає неринковий випуск, де бюджетні кошти покривають витрати. Водночас, обмежені фінансові можливості держави, зростання собівартості послуг, пов'язане з необхідністю використання новітніх технологій (наприклад, нових ліків, медичного устаткування, технічних засобів навчання тощо), та все більша диференціація попиту залежно від соціального статусу споживача спричинили швидкий розвиток ринкової складової соціальної сфери, важливе значення в якому належить фіскальному механізму.

Необхідно підкреслити, що акумульовані в державному бюджеті кошти не тільки формують ринковий попит на товари і послуги, якими задовольняються суспільні потреби, а й, відповідно, скорочують платоспроможний попит приватного сектора на величину вилучення зароблених коштів у вигляді податкових платежів. Пропорції й особливості взаємодії між ринковим і неринковим сегментами визначаються типом економічної системи, величиною грошових доходів населення, а також специфікою фіскального механізму, зокрема: рівнем перерозподілу ВВП через бюджет, співвідношенням загальнодержавних і місцевих податків, наявністю різноманітних специфічних зборів (відрахувань підприємств на розвиток професійної освіти, внесків на обов'язкове медичне страхування та ін.), існуванням податкових преференцій для підприємств соціальної сфери (надання статусу неприбуткових організацій, пільг на оренду земельних ділянок і приміщень, пільг з податку на додану вартість) тощо.

В умовах повної зайнятості перед державою стоїть завдання вивільнення ресурсів із сфери виробництва товарів

індивідуального користування для направлення їх у сферу виробництва суспільних благ. Вивільнення ресурсів із індивідуального сектора здійснюється шляхом скорочення індивідуального попиту на них через обкладання підприємств і суб'єктів господарювання податками. Так, відомий російський мислитель Н.Тургенєв відводив податку функцію соціального корелятора або регулятора. На його думку, податок є одним з основних факторів, що впливають на соціальний добробут країни. Перший же, хто виділив і спробував осмислити регулятивну сутність податку, був англійський філософ Т. Гоббс, який надав податку функцію регулятора соціальної рівноваги в суспільстві. Податок з цього моменту перетворюється на форму участі окремої особи в житті суспільства. Найбільш суттєвим доповненням до вже наявного регулятивного значення податку, стало виділення його перерозподільчої функції. З XIX ст. податок починають оцінювати саме як інструмент перерозподілу суспільного багатства. Таким чином, до податку почали ставитися як до дійсного регулятора суспільного життя¹¹⁷. Тобто держава перерозподіляє суспільний продукт, активізуючи фіскальний механізм соціального розвитку, використовуючи при цьому податки. Управляючи податковими ставками, видами податків, пільгами, зміною бази оподаткування, держава сприяє прискореному вирішенню актуальних для суспільства проблем.

Жан Батіст Кольбер, який увійшов в історію Франції як податковий реформатор за часів правління Людовіка XIV, відмічав, що мистецтво оподаткування зводиться до того, щоб «висмикнути в гусака як можна більше пір'я, але, щоб гусак при цьому якомога менше шипів¹¹⁸». Таким чином, спрямування України на побудову соціально-орієнтованої економіки висуває на перший план соціальний контекст податкового механізму. Хоча пріоритет державного регулювання у цій сфері, безумовно, належить бюджетному механізму, практика свідчить про те, що в ряді випадків для вирішення соціальних завдань більш доцільним і ефективним є використання коштів, які надходять до бюджету

¹¹⁷ Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій. Навчальний посібник. / Під редакцією д-ра екон. наук, проф. Іванова Ю.Б., д-ра екон. наук, проф. Майбутова І.А. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2010. – 492 с. – С. 53.

¹¹⁸ Пушкарева В.М. История финансовой мысли и политики налогов / В.М. Пушкарева. – М.: Инфра-М, 1996. – 191 с.

саме при сплаті податків¹¹⁹. Адже податки як інструмент фіскального механізму в ринковій економіці відіграють роль стабілізаторів, здатних активно регулювати податкове навантаження на економіку та соціальні процеси держави. Особливість регулювальної дії податків полягає в тому, що вони можуть впливати і регулювати як макроекономічну ситуацію в державі загалом, так і поведінку кожного господарюючого суб'єкта зокрема. Таким чином, податки можуть відігравати роль автоматичних стабілізаторів, збільшуючи чи зменшуючи податкові надходження до бюджету за допомогою зміни ставок податків, мінімізуючи при цьому вплив суб'єктивного фактора та розвиваючи соціальну сферу.

Так, держава, використовуючи такі інструменти фіскального механізму як перелік об'єктів оподаткування, може регулювати швидкість надходження податків до бюджету, здійснювати контроль за своєчасністю і повнотою їх сплати та відсутністю шляхів приховування доходу. Для цього об'єкт оподаткування, як інструмент фіскального механізму, повинен бути стабільним, мати безпосередній зв'язок з платником податків та піддаватись чіткому обліку і контролю.

За допомогою податкових ставок та їх видів може забезпечуватись стимулюючий вплив на соціальний розвиток населення. Адже зміна ставок оподаткування дає можливість швидко та ефективно встановлювати пріоритети у регулюванні доходів населення, а диференціація ставок податків має відчутний ефект для певних категорій платників податків. Таким чином, податкові ставки та їх види виступають основним інструментом регулювання соціального розвитку та рівня життя населення.

Оскільки податкові пільги мають стимулюючий характер, вони дають можливість платнику податків зменшити суму податку, яка підлягає сплаті або взагалі звільняє його від сплати. Таким чином, фіскальний механізм, через соціальну спрямованість податкових пільг, забезпечує підтримку найменш захищених верств населення. Як різновид соціальної пільги, спеціальні податкові режими впливають на активізацію припливу капіталу в країну, що забезпечує створення нових робочих місць та здійснюють вплив

¹¹⁹ Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій. Навчальний посібник. / Під редакцією д-ра екон. наук, проф. Іванова Ю.Б., д-ра екон. наук, проф. Майбурова І.А. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2010. – 492 с. – С. 267.

на соціальну складову розвитку держави. Тобто, з одного боку спеціальні податкові режими виконують фіскальну функцію оподаткування, а з іншого – вирішення соціальних проблем, таких, як, наприклад, зайнятість населення.

З протилежної сторони податкова санкція виступає мірою відповідальності платника податку за вчинення податкового порушення, яка встановлюється у вигляді штрафів, тобто грошових стягнень. Сфера дії податкової санкції вужча, ніж податкових пільг і виступає негативною реакцією держави щодо платника податків на порушення ним податкового законодавства, має публічно-правовий характер, зумовлений суспільно значимою природою податкових відносин та є одним із методів податкового контролю. Даний інструмент фіскального механізму контролює втрати коштів, які повинні надійти від сплати податків та зборів, забезпечуючи при цьому наповненість бюджету, що сприятиме цільовому використанню коштів на розвиток соціальної сфери.

При цьому підтримка нормального функціонування фіскального механізму здійснюється завдяки податковому контролю, а саме через встановлення розбіжностей (законодавчі порушення у податковій сфері), коригування цих відхилень, запобігання негативних тенденцій у майбутньому (податкові санкції). Тому необхідність існування податкового контролю виявляється в систематичній діяльності, яка направлена на наближення фактичних обсягів податкових надходжень до бюджету із плановими показниками і є одним із обов'язкових інструментів фіскального механізму, так, як несе за собою відповідальність перед суспільством.

Також з метою ефективного функціонування фіскального механізму важливим є підвищення рівня “податкової грамотності” громадян, що передбачає виконання цілого комплексу консультативних робіт з підвищення зацікавленості різних верств населення в одержанні інформації на податкову тематику, залучення їх до активних взаємовідносин з державою, надання громадянам можливості одержання початкових знань у сфері оподаткування. Це сприятиме добровільній сплаті податків у встановлені чинним законодавством терміни. Чітко зрозуміло, що при високому значенні даного показника, держава менше витрачає фінансових коштів на процес формування доходів бюджету, тобто на реалізацію фіскальної функції.

В сучасних умовах слід врахувати, що підвищення якості процесу оподаткування залежить від впровадження нових методів та інструментів податкового адміністрування. Великий обсяг і складність переробки інформації визначає необхідність застосування інноваційно-інформаційних технологій та автоматизації в оподаткуванні.

Отже, з метою наповнення бюджету в умовах ринку вищезазначені інструменти фіскального механізму відповідають, здебільшого, за наповнення бюджету, де податки та збори є основним джерелом доходної частини бюджету, так званою універсальною формою, яка відображає фіскальний механізм взаємовідносин між державою та суб'єктами господарювання.

За допомогою бюджету, який формується на основі податкових надходжень, держава може сама спрямовувати вивільнені ресурси із індивідуальної сфери на фінансування суспільних благ. Так, в процесі перерозподілу доходів важливе значення займає бюджет, який є інструментом перерозподілу ВВП з метою забезпечення соціальної рівності. Даний процес відбувається для зменшення майнового розшарування населення, підтримки соціального захисту та соціального забезпечення найбільш вразливих груп населення, створення сприятливого соціального клімату в державі тощо. Підвищенню ролі бюджету в соціальних процесах сприяє, зокрема, удосконалення процесу фінансування й регулювання розвитку освіти, охорони здоров'я, духовного й фізичного розвитку, завдяки чому збільшується рівень бюджетного фінансування соціальних видатків¹²⁰.

За допомогою бюджетних планів держава забезпечує можливість визначити альтернативні методи вирішення проблемних питань соціально-економічного розвитку держави, а бюджетне планування виступає важливим інструментом підвищення ефективності витрачання коштів бюджету на складові соціальної сфери. При цьому гарантованим мінімумом витрат на соціальну сферу є бюджетні норми та нормативи в розрахунку на душу населення, які забезпечують рівні права для всього населення в отриманні певного набору освітніх, медичних, культурних послуг тощо незалежно від доходів бюджету, які надходять на безповоротній основі у розпорядження місцевих

¹²⁰ Лопушняк Г.С. Бюджетне фінансування соціальних видатків в умовах трансформації економіки / Г.С. Лопушняк // Фінанси України. – 2010. – № 10. – С. 38-46. – С. 38.

органів влади і використовуються для її соціальних потреб. Тобто, від доходів держави залежить соціальний розвиток країни та рівень життя населення.

Використовуючи видатки бюджету держава впливає на загальний рівень доходів і життя населення та відображає перерозподільчі процеси в країні. Ефективність державних витрат забезпечується в тому випадку, коли вони стимулюють економічне зростання, покращують формування сукупного попиту і споживання та розвиток соціальної сфери. Сучасна держава використовує бюджет для фінансування таких життєво важливих сфер, як освіта та охорона здоров'я, соціальне забезпечення, наука і культура, задовольняючи, таким чином, суспільні потреби.

Ефективному та раціональному фінансуванню суспільних потреб та складових соціальної сфери сприяє бюджетний контроль, за допомогою якого можна виявити та попередити порушення у бюджетному механізмі щодо цільового використання бюджетних коштів. Він сприяє зростанню доходів бюджету та ефективному їх використанню, виступає найважливішою умовою функціонування та розвитку соціальної сфери та дає змогу вплинути на захищеність соціальних інтересів суспільства. А саме, у разі виявлення бюджетних порушень щодо використання бюджетних коштів на соціальну сферу застосовуються різного роду бюджетні санкції за порушення при використанні бюджетних коштів та при нерівномірному розподілі коштів між бюджетами одного рівня.

За допомогою міжбюджетного балансу забезпечується вирівнювання нерівностей між адміністративно-територіальними одиницями, створення умов для соціального розвитку територіальних громад і підвищення рівня суспільних благ. При цьому основним інструментом міжбюджетного вирівнювання є міжбюджетні трансфери, видами яких є дотація вирівнювання, субвенції, кошти, що передаються від одного бюджету до іншого, додаткові дотації. Також слід зазначити, що більш раціональному розподілу бюджетних коштів при забезпеченні міжбюджетного балансу і взагалі за цільовим використанням коштів державного бюджету сприятиме покращення автоматизації бюджетного процесу. Її удосконалення повинно супроводжуватись сучасним програмним забезпеченням в інтерактивному режимі та сприяти

контролю за ефективним використанням бюджетних коштів соціального призначення.

Таким чином, інструменти фіскального механізму, які мають характер бюджетного спрямування, виконують функцію розподілу та використання бюджетних коштів на складові соціальної сфери. Саме достатній рівень фінансування видатків соціального призначення і обумовлює рівень соціального розвитку країни, що в свою чергу визначає результати дії інструментів фіскального механізму податкового характеру. Тобто інструменти фіскального механізму як податкового так і бюджетного спрямування взаємопов'язані між собою, де дія одних впливає на дію інших, від чого і залежить розвиток соціальної сфери та рівень соціального розвитку країни загалом. Тому соціальні видатки мають розглядатись як інвестиції в людський розвиток, які матимуть очевидний соціально-економічний ефект в майбутньому. А податки – як основне джерело наповнення бюджету, що сприятиме справедливому розподілу суспільних благ, забезпеченню високого рівня життя населення та гарантованого мінімуму освіти та медичних послуг, соціального захисту та розвитку ринку праці, досягненню соціальної стабільності¹²¹.

Але також слід зазначити, що податкові платежі, що йдуть на фінансування суспільних благ, не індивідуалізовані для споживання останніх, тобто немає прямого кількісного зв'язку між величиною сплаченого податку і розміром спожитих кожним індивідом суспільних благ. У людей з різним достатком податкові внески не однакові, але вони мають право користуватися суспільними благами в рівній мірі або не користуватися ними взагалі. Держава розподіляє кошти бюджету без урахування інтересів та потреб кожного громадянина, спираючись лише на сигнали від суспільства, що надходять в агрегованому вигляді, але остаточне рішення щодо надання податкових пільг завжди залишається за владою.

Враховуючи вищезазначене, фіскальний механізм відіграє важливу роль у соціальному розвитку країни. Однак через обмеженість бюджетних ресурсів і неефективність їх використання багато проблем, які стосуються фінансування

¹²¹ Скулиш Ю.І. Бюджетне забезпечення соціальної сфери в Україні: оцінка ефективності та підходи до обґрунтування / Ю.І. Скулиш // Економіка та держава. – 2009. – № 1. – С. 21-23. – С. 23.

освіти, охорони здоров'я, духовного й фізичного розвитку, соціального захисту населення, залишаються нерозв'язаними. В умовах сьогодення основною проблемою у фінансуванні суспільних потреб залишається удосконалення фіскального механізму, що забезпечуватиме раціональний та ефективний перерозподіл національного доходу з метою підвищення рівня життя незахищених верств населення і соціальних гарантій населення. Враховуючи те, що ефективна соціальна система має забезпечувати гідний рівень життя та збереження життєвих стандартів за найменших витрат, актуальним є застосування таких сучасних методик і прогресивних підходів в удосконаленні фіскального механізму, які підтверджені світовим досвідом¹²². Адже у розвинутих країнах фіскальний механізм уже довгий час розглядають як ключовий фактор розвитку соціальної сфери. Тому дослідження та застосування інструментів фіскального механізму провідних країн світу дозволить досягти високого рівня соціального розвитку України.

1.3. Досвід зарубіжних країн щодо впливу фіскального механізму на розвиток соціальної сфери

Сучасна економіка доводить, що ефективний соціально-економічний розвиток суспільства неможливий без його державного регулювання. Одним із найпотужніших механізмів регулювання є фіскальний. Частково ми зверталися до цього питання в інших працях. Зокрема, в соціальному аспекті нами було приділено багато уваги дослідженню сучасного інструментарію вилучення частини доходів фізичних осіб на користь держави і доведено взаємовплив податку на соціальну сферу та, навпаки, соціально-трудова відносин на податок і його конструкцію. Так, ми досліджували соціально-трудова відносини як елемент соціальної сфери та зазначали, що основою формування прибуткового оподаткування населення в світі є саме соціально-трудова відносини. Вони характеризують економічні, правові та психологічні аспекти взаємозв'язків між окремими людьми та соціальними групами у процесах, обумовлених трудовою

¹²² Алексєнко Л.М. Суперечності взаємодії елементів програмно-цільового методу в процесі бюджетування сфери соціально-культурних послуг / Л.М. Алексєнко, Б.С. Шулюк // Формування ринкових відносин в Україні. – 2011. – № 4(119). – С. 190-197. – С. 190.

діяльністю. Центральною підсистемою названих відносин вважається ринок праці, представлений у сукупності об'єктивних законів, функціональних механізмів та чинників впливу. Важливою передумовою розуміння соціально-трудова відносин є сприйняття людей одночасно як суб'єкта економічної діяльності та як індивіда, особистості. Роль людей у піднесенні економіки та розвиток продукуючих можливостей індивіда як наукова проблема вперше розглядалися У.Петті. Саме ним запроваджена категорія «живі діючі сили» та запропонована методика оцінки грошової вартості якостей особи, що характеризують здатність виробляти¹²³. Зокрема, він зазначав: «Було б розумно, щоб те, що ми називаємо багатством, майном чи запасом країни, і що є результатом попередньої праці не вважалось б чимось відмінним від живих діючих сил, оцінювалося б однаково»¹²⁴. Багатство суспільства вчений пов'язував з характером занять його членів. На розвиток зазначеного, А.Сміт вводить поняття «продуктивні робочі сили», «здатність робітників до праці», «фізичні сили робітників». Вирішальну роль у виробництві багатств він відводить живим виробничим силам. Знання, майстерність та досвід людей, на його думку, «...такий елемент виробництва, який приносить доход або прибуток, не надходячи у обіг та не змінюючи власника»¹²⁵. Вміння робітників при цьому порівнювалися з машинами, що вимагають витрат, але ж і компенсують їх з прибутком. Таким чином, А.Сміт долучає продуктивно-виробничі якості людини до основного капіталу суспільства. У подальшому людина як суб'єкт економічної діяльності представлялася науковцями з точки зору індивіда, особистості. Вже в наближені до нас часи Дж.Хостон, зокрема, підкреслює роль індивідуумів стосовно розвитку всіх суспільних інститутів. Тільки розгляд цих інститутів як соціально сконструйованих інваріантів може, на його думку, скласти основу вивчення макроекономічної динаміки. Таким чином, маємо залежність зростання економіки від поведінки індивіда. Викладене свідчить про перехід до розгляду людини як багатогранного суб'єкта соціально-трудова відносин. Виходячи з такої багатогранності постає проблема створення необхідних

¹²³ Петті У. Економические и статистические работы. – М.: Соцэгиз, 1940. – С.154, 156, 171.

¹²⁴ Петті У. Економические и статистические работы. – М.: Соцэгиз, 1940. – С.79.

¹²⁵ Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. – М.: Соцэгиз, 1962. – С.490.

умов для розвитку самого індивіда. Соціально-трудові відносини передбачають взаємозалежність та взаємодію індивідів у процесі праці. Така взаємодія, перш за все, спрямовується на регулювання якості трудового життя. В цілому ж система соціально-трудових відносин включає до свого складу три елементи, блоки: відносини зайнятості, відносини організації та ефективності праці та відносини пов'язані з винагородою за працю. Оподаткування доходів фізичних осіб є одним із чинників, що поєднують між собою всі названі блоки та дозволяють регулювати відповідні відносини. Звідси слідує, що соціально-трудові відносини у сучасності виступають також в ролі механізму формування індивідуального прибуткового оподаткування, яке має слугувати створенню необхідних умов для розвитку індивіда в наведених трьох підсистемах. Саме на це одночасно спрямовуються і фіскальна, і регулююча функції даного перерозподільного механізму. Якщо друга передбачає важелі безпосереднього впливу на умови розвитку особистості, то перша – слугує забезпеченню ряду із цих умов через акумуляцію коштів для бюджетного фінансування соціальної сфери.

Однак, слід зазначити, що не лише оподаткування доходів фізичних осіб справляє відчутний вплив та може використовуватися державою в якості регулюючого механізму соціальної сфери.

При реалізації наявних та напрацьованих механізмів у бюджетно-податковому законодавстві України велику роль відіграє досвід зарубіжних країн як головне джерело накопичення практичних знань у сфері бюджетно-податкового регулювання. Безумовно, зарубіжний досвід має велике значення для удосконалення вітчизняного фіскального механізму, але можливості його практичної адаптації до України можуть бути обмежені. Враховуючи зазначене, фіскальний механізм розвитку соціальної сфери в зарубіжних країнах потребує детальнішого дослідження, особливо це стосується його інструментів та аналізу досвіду їх використання.

В кожній державі існують свої особливості розвитку економіки, власне законодавство, національні традиції, свій напрямок розвитку. Але виділяють три основні моделі фіскального механізму в соціально-економічних процесах: ліберальна

(американська), консервативно-корпоративна та скандинавська (соціал-демократична).

В ліберальній (американській) або обмеженій моделі основним інструментом регулювання соціально-економічних процесів є фіскальний механізм. Соціальна політика зорієнтована на сприяння акумуляції та перерозподілу коштів громадян в цілому, збагаченню найбільш активного населення. Прийнятний рівень життя забезпечується за рахунок допомоги малозабезпеченим категоріям населення та за рахунок пільг. При цьому зростає соціальна диференціація, домінують виплати соціальної допомоги та помірковані програми соціального забезпечення, громадяни обирають послуги соціальної сфери відповідно до своїх доходів та соціального стану. Таким чином, в даній моделі соціальні виплати є занадто обмеженими. Вона характерна для таких країн світу, як США, Канада, Великобританія, Ірландія, де через державний бюджет перерозподіляється близько 36% ВВП¹²⁶.

Так, у Великобританії, як однієї з високорозвинутих країн ЄС, найбільше притаманна ліберальна модель фіскального механізму розвитку соціальної сфери, яка характеризується низьким рівнем оподаткування при широкому різноманітті видатків бюджету соціального характеру. При чому слід зауважити, що рівень оподаткування у Великобританії нижчий від середнього рівня в ЄС. Проте, такі країни, як Ірландія, Іспанія, Греція та Португалія, обравши ліберальну модель Великобританії та встановивши низький рівень оподаткування з метою створення умов для зростання ВВП, не змогли вирішити проблему покращення соціального розвитку. Причиною цього є те, що відносно низький показник ВВП на душу населення в зазначених країнах вимагає використання інших інструментів фіскального механізму розвитку соціальної сфери, ніж у високорозвинених країнах ЄС, які мають більше інструментів впливу щодо регулювання бюджетних видатків на складові соціальної сфери.

Варто зазначити, що найменша частка ВВП, яка перерозподіляється державою, стосується тих країн, які відносяться саме до ліберальної моделі розвитку. Так, наприклад, у США фіскальний механізм використовується як інструмент, за

¹²⁶ Суторміна В.М. Фінанси зарубіжних корпорацій / В.М. Суторміна, В.М. Федосов, Н.С. Рязанова та ін. – К. : Либідь, 1993. – 247 с.

допомогою якого створюються сприятливі умови соціального розвитку при низькому рівні податкового навантаження.

Консервативно-корпоративна (Німеччина, Австрія, Швейцарія, Франція, Бельгія, Люксембург) модель характеризується збереженням соціальних відмінностей, елементами патерналізму, що базується на соціальному страхуванні, а католицька соціальна наука стимулює виникнення корпоративізму. Перерозподіл доходів бюджету, відповідно даної моделі, є незначним, великий вплив на даний процес має церква та традиційні сімейні цінності. Консервативна доктрина приймає таку систему оподаткування доходів фізичних осіб, коли від суми оподаткування віднімається величина доходу, призначена на кожного члена сім'ї, яка утримується зі спільного сімейного бюджету. При цьому держава не повинна ні замінити сім'ю, ні ускладнювати останній виконання нею основних самоврядних функцій забезпечення своїх членів необхідними засобами існування¹²⁷. Таким чином, рівень оподаткування є невисоким, фінансування соціальної сфери здійснюється здебільшого за рахунок страхових комерційних організацій, а соціальні послуги надаються першочергово зайнятому населенню.

Скандинавська модель (Швеція, Норвегія, Фінляндія) характеризується стійкою соціально-орієнтованою політикою, яка передбачає встановлення високих ставок оподаткування, значне посилення перерозподільчої і соціальної ролі держави, забезпечуючи тим самим гармонійний розподіл національного доходу між економічними суб'єктами через інструменти фіскального механізму. Фіскальною основою даної моделі є державний бюджет, який дозволяє забезпечити високий рівень бюджетних витрат. Він формується за допомогою високого рівня податкового навантаження, здебільшого, для багатого населення. Так, максимальний корпоративний податок встановлений у розмірі 28%, а гранична ставка прибуткового податку становить 58%. Зокрема, у Швеції, Норвегії й Данії податкове навантаження становить 51-63% ВВП, а частка державних витрат на соціальні цілі у ВВП у цих країнах вище 40%¹²⁸. Головною особливістю даної

¹²⁷ Шевчук А.П. Формування моделей соціальної політики як складова державного управління в соціально-економічній сфері // А.П. Шевчук / Університетські наукові записки. – 2006. – №2 (18). – с.310-317.

¹²⁸ Сурнин В. Скандинавський стиль / В. Сурнин // Зеркало недели. – 2011. – № 12. – С. 12-17. – С. 12.

моделі в ринкових умовах є гранична соціалізація, де держава не стільки формує ВВП, а й перерозподіляє через фіскальний механізм доходи, які одержані в приватному секторі. Скандинавській моделі характерний рівномірний розподіл доходу, підтримка непрацездатних груп населення, високий ступінь соціального захисту і забезпечення населення, гарантоване всьому населенню право на високі життєві стандарти. Особливе значення займає тут справедлива система оподаткування та подальший перерозподіл суспільного доходу.

Загалом зарубіжний досвід скандинавських країн доводить, що фіскальний механізм є дієвим інструментом перерозподілу ВВП в соціальному, територіальному та галузевому аспектах, ефективним важелем впливу держави на розвиток соціальної сфери. Так, один із найвищих рівнів перерозподілу ВВП характерний для Швеції. Держава за рахунок активного втручання в економіку надає всім доступ до якісної освіти, охорони здоров'я, інших соціальних послуг, забезпечує практично повну зайнятість працездатного населення, достатній розмір пенсійного забезпечення та ін. У Швеції понад 60% ВВП витрачається на соціальні потреби, в тому числі близько 12% - на пенсійне забезпечення, 11 - на допомогу тимчасово непрацюючим, 7 - на перекваліфікацію, 5 - на житлову допомогу, 5 - на допомогу сім'ї, 2% - на виконання громадських робіт. У соціальній структурі населення переважну більшість складає середній клас, який є фактором гармонізації суспільства, основою його стабільності. Проте в умовах глобалізації та посилення конкуренції в світовому економічному просторі Швеція та багато інших європейських країн із високим рівнем державного втручання зіштовхнулися з проблемою сповільнення темпів економічного розвитку та зростання пасивності населення в сфері зайнятості, коли значний відсоток громадян надає перевагу одержанню соціальної допомоги, а не пошуку робочого місця. Виникла необхідність у проведенні реформи системи соціального захисту, скороченні соціальних програм і запровадженні механізмів стимулювання трудової активності¹²⁹. Найбільша частка податкових надходжень у ВВП властива саме скандинавським країнам, їм характерним є державне втручання у відносини розподілу, де в руках держави

¹²⁹ Куценко В.І. Трансформації соціальної сфери України: регіональний аспект: Монографія / В.І. Куценко, Я.В. Остафійчук; За ред. С.І. Дорогунцова. - К.: Оріяни, 2005. - 400 с. - С. 54.

зосереджена велика частка ВВП, яка в майбутньому виділяється на соціальний розвиток.

Отже, ліберальна модель має певні обмеження, які стосуються соціальних стандартів життя населення, її результатом є скорочення безробіття, зростання зайнятості, помірний є рівень оподаткування та, як наслідок, рівень витрат бюджету на соціальну сферу. Консервативно-корпоративна модель не має дієвого механізму підвищення рівня зайнятості, характеризується невисоким рівнем оподаткування, однак спрямована на ліквідацію бідності і соціально-економічних відмінностей, її формування відбувається під впливом культурних традицій і релігійних переконань. Натомість скандинавська модель, на нашу думку, заслуговує значної уваги, адже вона враховує потреби споживачів суспільних послуг, має диверсифіковану структуру зазначених послуг, високе соціальне забезпечення населення, соціальні гарантії при високому рівні бюджетних витрат, які забезпечуються за рахунок високих ставок податків здебільшого для багатого населення.

Враховуючи зазначене, більш детальнішого дослідження потребують конкретні інструменти фіскального механізму зарубіжних країн, виявлення особливостей і закономірностей їх впливу на розвиток соціальної сфери для вдосконалення та підвищення ефективності фіскального механізму розвитку соціальної сфери України. Так, як фіскальний механізм розглядається нами як сукупність бюджетного та податкового механізмів, що поєднує в собі розподільчі процеси від сплати податків до використання фінансових ресурсів держави на соціальні потреби країни, то необхідним є розгляд бюджетного устрою, міжбюджетних відносин зарубіжних країн, структури їх податкових систем тощо, що дасть можливість з'ясувати ефективність дії конкретних інструментів фіскального механізму тієї чи іншої країни на розвиток соціальної сфери та можливість їх імплементації до вітчизняних умов розвитку України.

Слід зазначити, що історія успіху використання інструментів фіскального механізму в розвитку соціальної сфери формувалася на основі впливу соціально-економічних концепцій. Так, у більшій частині зарубіжних країн на початку 70-80-х рр. XX ст. відбулися зміни у фіскальному механізмі, які були спричинені впливом двох головних економічних концепцій – неокласичної Дж.М. Кейнса та

економіки пропозиції А. Лафера. В тих країнах, де діє неокласична концепція Дж.М. Кейнса, здійснюється активний вплив держави на розвиток країни, тому і фіскальний механізм, в основному, спрямований на підвищення розмірів та ставок податків. І навпаки, в країнах, де діє концепція економіки пропозиції А. Лафера, фіскальний механізм орієнтований на зниження податкового навантаження на платника податку. Бюджет при цьому наповнюється за допомогою розширення податкової бази та збільшення платників податків. Згідно з цією теорією оптимальний рівень податків повинен бути в межах 30–35%. Але як свідчить практика, ставки в більшості країн значно вищі і виходять за визначені межі¹³⁰. Залежно від того, яку модель розвитку обрала країна і залежить вибір інструментів фіскального механізму розвитку соціальної сфери (табл. 1.4).

Аналізуючи дані табл. 1.4, можна відмітити, що в таких країнах, як Швеція, Фінляндія, Бельгія, Франція, Австрія спостерігається високе соціальне забезпечення населення. Це відбувається за рахунок високих ставок податків, прогресивного персонального оподаткування, застосування податкових знижок тощо. Варто зазначити, що, як від прямих податків, так само і непрямих залежить наповнення бюджету, його перерозподіл та соціальний рівень громадян країни. При цьому використання інструментів фіскального механізму та їх ефективність в зарубіжних країнах залежить від фіскальних традицій, соціально-культурних чинників, які впливають на свідомість населення і, відповідно, на обов'язок сплати податків та зборів.

Фіскальну ефективність податку на доходи фізичних осіб нами вже було досліджено в окремих працях у 2007 р. та у наступних, і визначено, що зазначений податок являє собою основний механізм акумуляції бюджетних надходжень розвинених країн. Фактично всі податкові системи Заходу орієнтовані на оподаткування особистих доходів громадян. Підґрунтям саме для такого їх стану є суспільний механізм розподілу створеного продукту, за яким основна частина виробленого надходить до приватних осіб і тільки потім з цих сум отримують свої доходи фінансові структури, сектор послуг та держава.

¹³⁰ Система оподаткування та податкова політика / [Захожай В. Б., Захожай К. В., Литвиненко Я. В., Литвиненко Р. Я.]. – К. : ЦНЛ, 2006. – 465с. – С. 312.

Таблиця 1.4

**Інструменти фінансового механізму соціального
розвитку в країнах ЄС**

Завдання соціального розвитку	Інструменти фінансового механізму	Країна	Характеристика	Результат
Підтримка соціально незахищених груп населення	Податкові пільги	Австрія, Бельгія, Німеччина	Звільнення від сплати податків, відстрочення податкових зобов'язань, застосування податкових знижок	Високі соціальні гарантії та можливість соціального страхування
	Прогресивні ставки персонального оподаткування			
	Видатки бюджету	Греція	Значні допомоги по догляду за дитиною, допомоги до пенсій та ін. Спеціальні допомоги безробітним або пенсіонерам з низькими доходами	
		Латвія	Допомоги на годувальника та по непрацездатності	
		Португалія	Збільшення особистої допомоги для інвалідів	
Вирівнювання доходів населення країни	Високі ставки податків і зборів	Швеція, Фінляндія	Справедливий перерозподіл доходів	Високі розміри соціальних трансфертів
	Податкові пільги на прибуткове оподаткування	Франція, Італія, Люксембург, Іспанія, Великобританія	Підвищення неоподаткованого мінімуму, зменшення ставок нижнього діапазону прогресивної шкали оподаткування і (або) підвищення граничних сум доходу, що оподатковуються за певною ставкою	Високі соціальні гарантії (Франція), помірні соціальні гарантії (Італія), однакове навантаження з соціальних платежів на працевлаштувача і працівника (Люксембург)
	Високі ставки податку на корпоративний прибуток			
Контроль за рівнем мінімальної заробітної плати	Бюджетно-податкові санкції	США	При порушенні рівня оплати праці роботодавець сплачує штраф. Підняття рівня оплати праці збільшує надходження до бюджетів різних рівнів.	Позитивно позначається на життєвому рівні пенсіонерів, багатодітних сімей, на стані розвитку соціально-культурної сфери.
Підвищення рівня зайнятості	Податкові пільги (податковий кредит на зайнятість)	Канада	Зменшення на 1 тис. канадських доларів суми обов'язкових страхових внесків за кожного додаткового працевлаштованого робітника	Створення додаткових робочих місць
		Угорщина	Податковий кредит зі ставкою 10% на витрати, пов'язані з винагородою науково-дослідницького персоналу.	Створення висококваліфікованих робочих місць

Разом з тим, із зароблених доходів громадян оподатковується лише та частина, яка залишається після задоволення основних життєвих потреб індивіда та сім'ї. Кошти на фінансування зазначеного виводяться з-під оподаткування за допомогою різних механізмів (неоподатковуваних мінімумів, знижок і т.д.). Останні розроблені так, щоб у результаті застосування вивільнялися фінансові ресурси фізичних осіб, необхідні для покриття вартості відтворення робочої сили. Таким чином, праця як фактор виробництва в розвинених країнах звільнена від оподаткування.

Але тоді постає питання щодо фіскальної ефективності аналізованого податку. Тут слід відзначити, що досягненню відповідного її рівня сприяють також конкретні форми та структура цього перерозподільного механізму.

На формування даного податку, крім інституту соціально-трудових відносин, впливає інститут сім'ї. Між цими трьома інститутами (соціально-трудових відносин, індивідуального прибуткового оподаткування та сім'ї) існує тісний взаємний зв'язок. Він полягає в тому, що діяльність індивідів на ринку праці піддається впливу процесів, які відбуваються в домогосподарствах. Рішення про пропозицію своєї робочої сили особа приймає, враховуючи думку та обсяги доходів інших членів сім'ї, рівень оподаткування, тощо. Податки ж у свою чергу виявляють вплив на рівень доходів сім'ї, зайнятість та соціальну захищеність її членів. Ринок праці створює одночасно і умови забезпечення членів сім'ї, і об'єктивні можливості податкового перерозподілу доходів.

Відтак, у провідних державах світу податок на доходи громадян є впливовим інструментом фіскальної політики у сфері акумулювання бюджетних фінансових ресурсів та перерозподілу доходів населення. Втім, особистий прибутковий податок водночас є фіскально адекватним до потреб суспільства, оскільки населення у повноцінній мірі забезпечується необхідним обсягом благ з боку держави, особливо послугами соціального характеру. Досвід прибуткового оподаткування у США, де федеральний індивідуальний прибутковий податок з 1945 року складає близько 45% в доходах федерального бюджету і 8% у ВВП¹³¹, тобто протягом останніх 70 років його фіскальне значення залишалося

¹³¹ Executive office of the president, Budget of the US government Fiscal Year 2009, Historical tables.

стабільним, є прикладом в регулюванні оподаткування і витрат – обов’язкового аналізу руху доходів серед окремих груп населення і приведення фіскального механізму у відповідність до реалій життя¹³². Так, аналізуючи рівень податкового тягара, наприклад, в США і скандинавських країнах можна переконатися в тому, що в США норма оподаткування є вдвічі нижчою. Однак істотного впливу на щорічні темпи приросту ВВП, економічне зростання та суспільний прогрес така міра податкового навантаження не справляє: зокрема, в цих країнах щорічний приріст ВВП однаково коливається в межах 36%. Таким чином, прибутковий податок з громадян повинен бути таким, щоб можливо було ефективно перерозподілити доходи населення.

Спонукальним мотивом й підставою до підвищення норми оподаткування в країнах Скандинавії виступає політика соціального захисту та забезпечення, що ґрунтується на граничній корисності податків і податкових платежів; саме через цю обставину мінімізується втрата соціального благоустрою громадян як платників податків в системі фіскального обміну “податки – блага”. Ця гіпотеза реалізується в межах принципу “співрозмірності” оподаткування на предмет співвідношення податків і суспільних благ. Він ґрунтується на основі оподаткування одержуваних благ, суть якого полягає в придбанні платником податку благ (товарів, послуг), що пропонується державою, як це відбувається й у випадку отримання інших благ. Отже, та особа, яка одержує найбільшу користь від наданих державою благ, зобов’язана в адекватній мірі компенсувати державні видатки на фінансування її благ через механізм оподаткування. Тобто повинна виконуватись співрозмірність сплачених податків та сукупних суспільних благ, які одержують платники від держави¹³³.

Варто зазначити, що у розвинутих країнах за рахунок податків фінансується близько 90% видатків бюджетів і перерозподіляється в середньому близько 50% ВВП. Це дає змогу говорити про податки як про найважливіший інструмент

¹³² Лютий І. О. Досвід індивідуального прибуткового оподаткування у США / І.О. Лютий, О.О. Кривцов // Фінанси України. – 2009. - № 9. – С. 12-25. – С. 12.

¹³³ Славкова А. А. Податкове навантаження на доходи громадян як об’єкт фіскального адміністрування / А.А. Славкова // Фінансова система України. Збірник наукових праць. – Острог: Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2008. – Випуск 10. – Ч. 1. – С. 206-213. – С. 209.

фіскального механізму, за допомогою яких відбувається наповнення бюджету та, відповідно, соціальний розвиток країни¹³⁴.

Особливе місце серед інструментів фіскального механізму розвитку соціальної сфери посідають податкові пільги, основною формою яких є звільнення від сплати податків, але у 2002–2004 рр. податкові пільги надавалися також у формі відстрочення сплати податкових зобов'язань, розмір яких становив майже 4%, а з 2010 р. – не більше 0,2%. Рівень державної підтримки через податкові пільги відносно ВВП країн ЄС у цілому знижується. Якщо у 2009 р. податкові пільги як складова державної допомоги дорівнювали 1% ВВП, то у 2010 р. – 0,9, а у 2011–2012 р. – 0,7% ВВП. Прикладом ефективного управління системою податкових преференцій є Німеччина, ВВП якої у структурі ВВП країн ЄС протягом останніх років стабільно посідає перше місце (табл. 1.5)¹³⁵.

Зарубіжний досвід свідчить про те, що надаючи податкові пільги, слід дбати про необхідність розширення податкового поля, підвищення активності господарюючих суб'єктів, які б забезпечували збільшення податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів.

З метою вирішення соціальних проблем уряди європейських країн використовують такий інструмент фіскального механізму, як видатки бюджету, збільшуючи розмір виплат по соціальному захисту і забезпеченню: Австрія, Бельгія, Німеччина – допомоги по догляду за дитиною, пенсій та ін.; Греція – щодо спеціальної допомоги безробітним або пенсіонерам з низькими доходами; Латвія – допомоги на годувальника та по непрацездатності; Португалія – збільшення особистої допомоги для інвалідів¹³⁶. Так, частка витрат на соціальні потреби в сукупних державних витратах високорозвинутих країн світу досить висока і коливається від 30–50% (у Греції, Канаді, Великобританії) до 60–70% (в Австрії, Франції, Новій Зеландії, Бельгії, Німеччині,

¹³⁴ Білюк А.В. Формування податкового механізму стимулювання інноваційної активності як елементу державної політики економічного зростання / А.В. Білюк // Держава та регіони. – 2010. – № 2. – С. 102–106. – С. 102.

¹³⁵ Податкові пільги у контексті євроінтеграційних процесів / [Т.І. Єфименко, С.С. Гасанов, С.І. Сороко, Є.В. Олейніков]. – К.: ДННУ «Акад. фін. управління», 2014. – 52 с.

¹³⁶ Котіна Г. Податкові важелі впливу на економіку в сучасних умовах: вітчизняний та світовий досвід / Г.Котіна, М. Степура // Економіст. – 2010. – № 5. – С. 31–35. – С. 33.

Нідерландах, Швейцарії). З-поміж країн, близьких за історичним розвитком до України, у Польщі велика увага приділяється фінансуванню соціальних потреб села, де із 10% частки, виділеної аграрному сектору із бюджетних видатків, 7% спрямовується на соціальну сферу¹³⁷.

Таблиця 1.5

Динаміка ВВП держав – членів ЄС за 2007-2014 рр., млрд. євро

Країни	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
ЄС-28	12 473,6	12 548,5	11 815,7	12 337,2	12 711,2	12 959,7	13 068,6	13 277,7
Німеччина	2 428,5	2 473,8	2 374,2	2 495,0	2 609,9	2 666,4	2 737,6	2 786,9
Франція	1 886,8	1 933,2	1 885,8	1 936,7	2 001,4	2 032,3	2 059,9	2 080,5
Великобританія	2 086,5	1 836,1	1 590,9	1 731,8	1 770,9	1 921,9	1 899,1	1 950,4
Італія	1 554,2	1 575,1	1 519,7	1 551,9	1 579,9	1 566,9	1 560,0	1 569,4
Іспанія	1 053,2	1 087,8	1 046,9	1 045,6	1 046,3	1 029,0	1 023,0	1 034,3
Нідерланди	571,8	594,5	573,2	586,8	599,0	599,3	602,7	608,7
Швеція	337,9	333,3	292,5	349,9	385,5	407,8	420,8	425,0
Польща	311,0	363,2	310,7	354,6	370,9	381,5	389,7	402,2
Бельгія	335,8	346,4	340,7	355,8	369,3	375,9	382,7	386,9
Австрія	274,0	282,7	276,2	285,2	299,2	307,0	313,1	319,5
Данія	227,5	235,1	223,6	236,3	240,5	245,3	249,0	251,7
Фінляндія	179,8	185,7	172,3	178,7	188,7	192,4	193,4	193,2
Греція	223,2	233,2	231,1	222,2	208,5	193,3	182,1	183,2
Португалія	169,3	172,0	168,5	172,9	171,1	165,1	165,7	159,1
Ірландія	189,7	180,2	162,3	158,1	162,6	163,9	164,0	166,8
Чеська Республіка	131,9	154,3	142,2	149,9	155,5	152,9	149,5	152,5
Румунія	124,7	139,8	118,2	124,3	131,5	131,6	142,2	146,3
Угорщина	99,4	105,5	91,4	96,2	98,9	97,0	97,9	101,4
Словаччина	54,8	64,4	62,8	65,9	69,0	71,1	72,1	73,8
Люксембург	37,5	37,4	35,6	39,3	41,7	42,9	45,5	46,8
Хорватія	43,4	47,5	44,8	44,4	44,2	43,5	43,1	42,9
Болгарія	30,8	35,4	34,9	36,1	38,5	39,9	39,9	40,6
Словенія	34,6	37,2	35,4	35,5	36,2	35,3	35,3	36,2
Литва	28,7	32,4	26,7	27,7	31,0	32,9	34,6	35,4
Латвія	21,0	22,9	18,5	18,0	20,2	22,3	23,4	24,0
Естонія	16,1	16,2	14,0	14,5	16,2	17,5	18,6	19,0
Кіпр	15,9	17,2	16,9	17,4	17,9	17,7	16,5	15,7
Мальта	5,6	6,0	6,0	6,5	6,7	6,9	7,3	7,6

В світовій практиці активною формою фінансування соціальних витрат, поряд з державним бюджетом, є місцеві бюджети, а саме: бюджети провінцій, земель, районів тощо. Так, у

¹³⁷ Дишлюк Н. І. Зарубіжний досвід у вирішенні проблем фінансування закладів соціальної сфери села / Н. І. Дишлюк // Україна: аспекти праці. – 1999. – № 7. – С. 30-33.

Канаді з місцевих бюджетів фінансується освіта й охорона здоров'я, в Іспанії – утримуються дороги та надаються оздоровчо-культурні послуги, у Франції департаменти фінансують житлове будівництво, розвиток транспорту, середню і професійну освіту, охорону здоров'я, бібліотечну справу; комуни – розвиток житла, місцевих доріг, дошкільного і початкового навчання¹³⁸. Основний тягар державних витрат на культуру (в середньому приблизно 75%) у більшості країн несуть регіональні і місцеві бюджети. Проте структура витрат центрального, регіонального та місцевого бюджетів відрізняється по країнах. Так, у Нідерландах у структурі витрат на культуру регіональних бюджетів переважають витрати на бібліотеки (42%), в Німеччині – на соціально-культурні заходи (45%), в Данії – на виконавче мистецтво (41%). Важливою статтею витрат місцевих бюджетів на культуру в багатьох країнах є витрати на бібліотеки, які в Данії становлять 69%, у Швеції – 39%, в Нідерландах – 28%, в Німеччині – 64%, а в Швеції близько половини видатків на культуру місцевих бюджетів використовується для фінансування соціально-культурних заходів¹³⁹. Так, із загальних витрат бюджетів усіх рівнів Швеції 44% припадає на частку соціального страхування і соціальне забезпечення і 25% - на освіту та охорону здоров'я. Значна частина цих витрат покривається за рахунок бюджетних дотацій, які здійснюються як у вигляді прямих трансфертів, так із фондів «відтворення доходів» (введений у 1996 р.). Землі і муніципалітети з рівнем доходів населення вище середнього по країні роблять внески у загальний фонд, який управляється урядом. Із цього фонду виділяють субсидії територіям, рівень доходів населення в яких нижче середнього.

З огляду на класифікацію соціальних видатків та залежно від їх спрямування соціальні виплати в розвинених країнах представлені пенсіями (у середньому 8% ВВП), видатками на охорону здоров'я (6%) та адресними виплатами малозабезпеченому населенню працездатного віку (5%). Державні видатки на інші соціальні послуги перевищують 5% ВВП лише у скандинавських країнах, для яких характерна найвагоміша роль

¹³⁸ Фрумкин Б. Аграрная реформа в Польше / Б. Фрумкин // АПК : экономика, управление. – 1998. – № 4. – С. 41-47.

¹³⁹ Богачёва О. Государственное финансирование сферы культуры и искусства (опыт индустриально развитых стран) / О. Богачёва // Вопр. экономики. – 1996. – № 10. – С. 64-77. – С. 66.

держави у наданні послуг літнім людям, інвалідам та сім'ям з дітьми¹⁴⁰.

В країнах-членах ЄС застосовуються й інші інструменти фіскального механізму для зменшення податкового навантаження фізичних осіб в умовах кризи: на певно визначений час надається відстрочка на податкові відрахування із заробітної плати (Італія, Швеція), на купівлю меблів та побутової техніки застосовуються податкові пільги (Італія), вводяться для працюючих батьків пільги (Нідерланди), від оподаткування звільняються громадяни, які досягли 65 років, в Іспанії надаються податкові пільги для підтримки домогосподарств тощо. Це сприяє підвищенню рівня життя населення та розвитку соціальної сфери.

Необхідно зазначити також, що характерною рисою сучасних інструментів фіскального механізму є велика непередбачуваність відносно їх соціальних наслідків. Крім того, модифікації оподаткування у країнах Західної Європи (особливо високорозвинутих) ускладнюються негативним ставленням суспільства до істотного коригування перерозподільних процесів, які до рецесії (2009-2010 рр.) вважалися близькими до оптимальних і забезпечували стале зростання ВВП. Усі хочуть повернути втрачене "процвітання", але не кожний розуміє, що за відновлення висхідної динаміки економічного розвитку треба "платити". Інакше кажучи, сьогодні податкова політика країн ЄС значною мірою обмежена рамками докризової фіскальної стратегії. Країни ЄС завжди встановлювали рівень оподаткування, враховуючи загальноєвропейські та світові тенденції у розвитку фіску. Жодна з цих країн у 1995–2009 рр. не вдалася до радикальної (більш як на 7 процентних пунктів) корекції частки податків і податкових платежів у ВВП¹⁴¹.

Враховуючи те, що рівень доходів громадян будь-якої країни є показником соціального забезпечення та соціальних гарантій, вважаємо за доцільне більш детально розглянути саме доходи суб'єктів господарювання. Значний вплив на доходи населення країни здійснюється за допомогою такого інструменту, як

¹⁴⁰ Скулиш Ю.І. Моделі фінансового забезпечення розвитку соціальної сфери / Ю.І. Скулиш // Наукові праці НДФІ. – 2008. – № 2 (43). – С. 26-33. – С. 30.

¹⁴¹ Мельник В. Сучасна податкова політика у країнах ЄС-15 / В. Мельник [Електронний ресурс]. – Режим доступу: chrome-extension://oemmnndcbldboiebfnladdacbdadm/http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis-nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/EkUk_2012_6_9.pdf

особистий прибутковий податкок. Це відбувається шляхом зміни ставок оподаткування, встановлення неоподатковуваного мінімуму та розміру доходу, який оподатковується за певною ставкою.

Для стимулювання внутрішнього споживчого попиту (у цих країнах населення споживає левову частку товарів національних виробників) розширюється сфера застосування інших соціальних пільг. А з метою мінімізації дефіциту бюджету збільшується податкове навантаження на високі доходи. Зокрема, в Великобританії, у 2008 р. сплата податку відбувалась за ставкою 20% і 40% (перехід до прогресивного механізму), із 2010 р. було запроваджено додаткову ставку 50% для оподаткування доходів понад 150 тис. фунтів стерлінгів, встановлено обмеження щодо доходів, які перевищують 100 тис. фунтів стерлінгів.

У Швеції рівень оподаткування один із найвищих у світі, проте податкова система побудована так, що за її допомогою держава до певної міри вирівнює доходи громадян. Наприклад, керівний співробітник компанії "Вольво" отримує 500 тис. крон на рік, але після сплати податків та страхових внесків у нього залишається не більше 155 тис. крон, або 13 тис. крон на місяць. У кваліфікованого робітника з заробітною платою 90 тис. крон на рік після виплати податків і внесків дохід знижується до 60 тис., або 5 тис. крон на місяць. Таким чином, податки в Швеції по суті є свого роду інструментом справедливого перерозподілу доходів. Із загальної суми доходів населення, що складає 1,1 трлн. крон, 81% - заробітна плата, 16 - доходи від капіталу (проценти, роялті та ін.) і 3% - підприємницький дохід. У цій країні великі платники податків реально втрачають частину своїх прибутків, у той час як пенсіонери та одинокі батьки з дітьми, навпаки, отримують із бюджету в середньому на 36% більше, ніж сплачують податків.

В Німеччині у 2007 р. було запроваджено до занадто високих доходів додаткову ставку 45%. Коли відбувалось світове погіршення кон'юнктури Німеччина вдалася до збільшення граничного розміру доходу, зниження нижньої межі ставки прогресивної шкали оподаткування до 14% (було 15%), підвищення розміру доходу, який не оподатковується. У 2010 р. в Німеччині знову вдалися до підвищення неоподатковуваного мінімуму та помітно збільшено податкову знижку на утримання дітей.

Уряд Франції, застосовуючи пільги у прибутковому оподаткуванні, у 2010 р. встановив їх граничний обсяг у розмірі 20 тис. євро та 8% від доходу, який оподатковується. У 2011 р. урядом було здійснено збільшення максимальної ставки прогресивної шкали оподаткування до 41% (було 40%).

В Італії, ще до рецесії відчуваючи труднощі у збалансуванні бюджету, у 2007 р. зменшили другу та третю ставки шкали, відповідно, з 33 до 27% і з 39 до 38%, запровадили нову, четверту її ставку – 41%, але зберегли діапазон прогресивного оподаткування 23–43% і підвищили граничну межу доходу, що підлягає оподаткуванню за максимальною ставкою. В Італії у 2010–2011 рр. гранична ставка прибуткового оподаткування зросла з 44,9 до 45,6% (з урахуванням надбавки).

У Люксембургу у 2011 р. верхня межа прогресії збільшилася з 39 до 42,1%. Уряд Португалії у 2010–2011 рр. збільшив вищу межу ставки податку з доходів фізичних осіб до 46,5% (було 42%) (у 2011 р. шкала оподаткування у Португалії містила в собі 8 ставок, найнижча з яких становила 11,5%, а найвища – 46,5%), а у 2012 р. запровадив додаткову надбавку 2,5%, за якою оподатковуються доходи понад 153,3 тис. євро.

Урядом Іспанії у 2011 р. підвищено до 44 і 45% ставки податку з доходів фізичних осіб, які застосовуються до доходів, відповідно, понад 120 тис. і 175 тис. євро, а на 2012–2013 рр. запроваджено надбавки до кожної ставки шкали у розмірі від 0,75 до 7%. В деяких провінціях Іспанії диференціація шкали податку була ще більшою. Зазначимо також, що в Іспанії у 2008–2009 рр. платникам, доходи яких не перевищували середні по країні, надавалося вирахування з прибуткового податку у розмірі 400 євро. У 2010 р. таким вирахуванням могли скористатися тільки безробітні та малозабезпечені сім'ї, доходи яких становили до 8 тис. євро на рік¹⁴².

16 вересня 2011 р. уряд Іспанії прийняв рішення про відновлення на два роки податку на “чисті” статки, дію якого було призупинено в 2008 р. Його базою є вартість нерухомості, банківських депозитів, цінних паперів, автомобілів, творів

¹⁴² Мельник В. Сучасна податкова політика у країнах ЄС-15 / В. Мельник [Електронний ресурс]. – Режим доступу: chrome-extension://oemmnndcbldboiebfnladdacbfmadadm/http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis-nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/EkUk_2012_6_9.pdf

мистецтва, коштовностей тощо, які належать фізичній особі, за вирахуванням боргових зобов'язань. Неоподатковуваний мінімум після відновлення податку встановлено на рівні 700 тис. євро; крім нього надається податкове вирахування на житло в розмірі 300 тис. євро. Податок утримується за прогресивною шкалою з восьми ставок від 0,2 до 2,5%. За таких ставок платники зі статками в 1,1 млн євро мають сплатити податок у розмірі 200 євро на рік, а з великих статків – десятки й сотні тисяч євро. Надходження податку в 2012 р. становили в розмірі близько 1,1 млрд. євро, тоді як до перегляду величини неоподаткованого мінімуму та податкового вирахування на житло за 2007 р. їх сума сягнула понад 2 млрд. євро. Уряд пішов на зменшення фіскальної ролі податку задля виведення зі сфери його дії статків середнього класу. Зокрема, внаслідок підвищення неоподаткованого мінімуму в 6,5 рази та податкового вирахування на житло у 2 рази, 90% попередніх платників податку були позбавлені необхідності його сплати¹⁴³. Отже, в країнах ЄС-15 спостерігається перекладання основного навантаження прибуткового оподаткування на фінансово забезпечені групи населення за рахунок використання прогресивних ставок оподаткування доходів фізичних осіб.

Що стосується співвідношення річної мінімальної заробітної плати до обсягу ВВП на душу населення, то у 2011 році відповідні показники за даними Євростату та МВФ становили: у Бельгії мінімальна зарплата – 2064,2 дол. (68,6% до ВВП на душу населення); у Франції – 1951,9 дол. (68,7%); у Польщі – 496,7 дол. (31,5%); у Латвії – 403,2 дол. (33,5%). У США, наприклад, мінімальна годинна зарплата встановлена на рівні 7,25 дол. За порушення цього рівня оплати праці роботодавець сплачує штраф. Підняття рівня оплати праці суттєво зменшує обсяг «конвертної» зарплати, а разом із тим і збільшує надходження до бюджетів різних рівнів. В кінцевому результаті це позитивно позначається на життєвому рівні пенсіонерів, багатодітних сімей, на стані розвитку соціально-культурної сфери.

Вирішуючи проблему зайнятості та піклуючись про створення додаткових робочих місць, влада зарубіжних країн для

¹⁴³ Соколовська А.М. Податкова політика в Україні в контексті тенденцій реформування оподаткування у країнах ЄС / А.М. Соколовська, Т.В. Кошук // Фінанси України. – № 1. – 2012. – С. 130. – С. 103.

роботодавців прагне знизити витрати малих підприємств на розмір страхових соціальних внесків. Компенсація зазначених вище витрат відбувається за рахунок використання зниженої ставки до внесків соціального характеру або застосування податкового кредиту. Наприклад, урядом Канади запроваджено використання для малого бізнесу податкового кредиту на зайнятість, так званий «Hiring Credit for Small Business». Його сутність виявляється в тому, що для керівників малих підприємств виникає можливість зменшення розміру страхових внесків лише у тому разі, коли буде додатково працевлаштовано хоча б один працівник (розмір зменшення становить 1 тис. канадських доларів). Порівняння відбувається з кількістю працівників даного підприємства в минулому році. Ще однією з умов надання податкового кредиту виступає загальний розмір соціальних страхових внесків, який не повинен бути більшим ніж 15 тис. канадських доларів протягом року. Особлива увага повинна приділятися, на нашу думку, стимулюванню створення висококваліфікованих робочих місць в секторі малого бізнесу. Наприклад, урядом Угорщини використовується для малих підприємств ставка податкового кредиту у розмірі 10% на витрати, які мають характер винагороди. Особливо це стосується працівників, робота яких пов'язана з науково-дослідною діяльністю. Таким чином, вирішення проблеми зайнятості за рахунок інструментів фіскального механізму сприяє розвитку соціального забезпечення країни.

Вивчаючи досвід зарубіжних країн щодо інструментів фіскального механізму, слід зазначити, що в його основі лежать загальні принципи фіскального механізму, які стосуються всіх країн. Стабільність законодавства та принцип рівності виступають основними з них. Відповідно до принципу стабільності, то основні положення бюджетно-податкового законодавства не повинні змінюватись протягом 7-10 років. А принцип рівності характеризується тим, що всі платники податків рівні як перед бюджетно-податковими законами, так і перед процедурою надання податкових чи соціальних пільг. Наприклад, у Великобританії, введення нового податку чи збору потребує врахування думки населення країни, дана процедура є занадто складною. А якщо потрібно підвищити ставки податків, то

необхідно це державі ретельно обґрунтувати, що можливо лише у форс-мажорних обставинах при збільшенні витрат бюджету.

Наголошуючи на соціальній орієнтації економіки, необхідно зауважити, що Україна поки що прямує шляхом утвердження системи соціального розвитку, яка ґрунтується на збереженні і поглибленні соціально-економічної диференціації населення щодо можливості користування суспільною власністю, а тому українська соціальна політика цілком відповідає ідеології континентальної моделі європейської політики з відносно глибокою соціальною нерівністю, гарантованим мінімумом соціальних благ, схильністю до соціального планування шляхом впровадження програмно-цільового методу формування консолідованого бюджету, створенням умов для власної активності тих, хто хоче досягнути більшого, акцентом на боротьбу з безробіттям, корпоративним духом, особливим значенням сімейних цінностей тощо¹⁴⁴.

Таким чином, результати дослідження досвіду зарубіжних країн щодо фіскального механізму розвитку соціальної сфери дають можливість зробити висновок, що сфера застосування його інструментів є широкою, а ефективність розподілу бюджетних коштів залежить від характеру застосування конкретних інструментів фіскального механізму, рівня наповнення бюджету за рахунок податкових надходжень та соціально-культурних традицій. Враховуючи, те, що провідні країни світу, вирішуючи проблеми соціального характеру за допомогою фіскального механізму, надають перевагу особистому прибутковому оподаткуванню та податковим пільгам, при вдосконаленні вітчизняного фіскального механізму в розвитку соціальної сфери необхідно це брати до уваги. Однак, використовуючи досвід зарубіжних країн світу, необхідно враховувати, що ступінь придатності та результативності того чи іншого інструменту фіскального механізму в розвитку соціальної сфери України залежить від можливостей їх застосування та соціально-економічних умов.

¹⁴⁴ Скулиш Ю.І. Моделі фінансового забезпечення розвитку соціальної сфери / Ю.І. Скулиш // Наукові праці НДФІ. – 2008. – № 2 (43). – С. 26-33. – С. 32.

Висновки до розділу 1

Дослідження теоретичних засад функціонування фіскального механізму як передумови розвитку соціальної сфери дає можливість зробити наступні висновки:

1. Фіскальний механізм слід розглядати як сукупність бюджетного та податкового механізмів, між якими існує тісний взаємозв'язок, який проявляється в розподілі та перерозподілі доходу між державою, економічними суб'єктами та населенням. Роль фіскального механізму в розвитку соціальної сфери виявляється в тому, що держава за рахунок таких важелів, як ставки та види податків і зборів, податкові пільги, податкові та бюджетні санкції, доходи та видатки бюджету тощо впливає на процеси фінансового забезпечення складових соціальної сфери, рівень життя населення та рівень соціального розвитку країни. Тобто фіскальний механізм є одним із засобів забезпечення збалансованого соціально-економічного розвитку країни.

2. Встановлено, що реалізація фіскального механізму забезпечується завдяки системі інструментів, які регулюють соціально-економічний розвиток суспільства, мінімізуючи порушення в процесі розподілу та перерозподілу національного доходу. В якості інструментів фіскального механізму ми розглядаємо конкретні способи впливу на процес формування ресурсів бюджету, їх розміщення та ефективне використання, стимулюючи або обмежуючи при цьому характер дії щодо доходів і видатків бюджету, їх збалансування та оптимізацію (бюджетні інструменти) та оподаткування і регулювання соціально-економічних процесів, а також їх вплив на соціальний розвиток країни (податкові інструменти).

3. Доведено, що узгодженість системи інструментів фіскального механізму забезпечується завдяки реалізації принципів, на яких ґрунтується його дія. Узагальнюючи принципи дії бюджетного та податкового механізмів, нами систематизовано принципи фіскального механізму, до яких, на нашу думку, слід віднести наступні: системності, об'єктивності, рівноваги (пропорційності, гармонійності), реалістичності та аргументованості, своєчасності, результативності та економічності, соціальної рівності, цільової направленості, відповідальності, самофінансування, інформативності та доступності.

4. Доведено, що в умовах ринку інструменти фіскального механізму, як податкового так і бюджетного спрямування, взаємопов'язані між собою, де дія одних впливає на дію інших, від чого і залежить розвиток соціальної сфери та рівень соціального розвитку країни загалом.

5. Дослідження досвіду зарубіжних країн щодо інструментів фіскального механізму в розвитку соціальної сфери дало можливість переконатися, що загальні принципи фіскального механізму є основою його побудови у всіх розвинутих країнах світу. Стабільність законодавства та принцип рівності виступають основними з них. При цьому сфера застосування інструментів фіскального механізму є чималою (великою), а ефективність розподілу бюджетних коштів залежить від характеру застосування конкретних його інструментів, рівня наповнення бюджету за рахунок податкових надходжень, а також соціально-культурних традицій. При вдосконаленні вітчизняного фіскального механізму в розвитку соціальної сфери необхідно враховувати, що провідні країни світу, вирішуючи проблеми соціального характеру за допомогою фіскального механізму, надають перевагу особистому прибутковому оподаткуванню та податковим пільгам, а найбільшу питому вагу в бюджетах демократичних країн займають видатки на соціальні потреби.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ СУЧАСНОГО СТАНУ ФІСКАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ ТА ЙОГО ВПЛИВ НА РОЗВИТОК СОЦІАЛЬНОЇ СФЕРИ УКРАЇНИ

2.1. Аналіз структури і динаміки податкових надходжень до бюджету України

В умовах становлення ринкових відносин в Україні виникає потреба втручання держави в економічні процеси. Ринковий механізм не може існувати без створених державою відповідних умов для соціального розвитку країни. Без державного регулювання неможливо забезпечити стабільність й економічне зростання добробуту населення, гарантувати здійснення соціально-економічних прав людини, вирішити проблеми зайнятості, сприяти розвитку соціальної сфери тощо¹⁴⁵. Більшість розвинутих країн в системі заходів антикризового регулювання економіки використовують інструменти фіскального механізму не тільки для вирішення фіскальних цілей, але й для виконання невідкладних завдань соціальної політики, перерозподілу доходів між різними верствами населення тощо. Ефективність державного економічного регулювання залежить від результативності інструментів фіскального механізму для формування, розподілу і перерозподілу доходів бюджетів між державою, економічними суб'єктами та населенням. Даний процес є результатом наповнення бюджету за рахунок податкових надходжень, як основного джерела доходів бюджету країни. Звідси виникає необхідність аналізу структури і динаміки податкових надходжень до бюджету країни.

Однією з основних передумов виконання невідкладних завдань розвитку соціальної сфери є максимальне наповнення державного та місцевих бюджетів податковими надходженнями, що значною мірою залежить від стану вітчизняної економіки загалом і її регіонів, від виявлення і приведення в дію невикористаних

¹⁴⁵ Макара О.В. Роль державного регулювання в реалізації соціального розвитку суспільства / О.В. Макара // Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки. – 2009. – № 15. – С. 39-43. – С. 39.

резервів, матеріальних, фінансових та інших ресурсів, а також не в останню чергу, від досконалості податкової системи, ефективності діяльності органів Державної фіскальної служби України на основі вдосконалення законодавчої бази щодо адміністрування податків, упровадження у практику досягнень сучасної науки, врахування вітчизняного та зарубіжного досвіду¹⁴⁶.

Податкові надходження забезпечують відповідний рівень бюджетних доходів держави, оскільки податки становлять більшу їх частку. Тому виникає необхідність проаналізувати структуру та динаміку податкових надходжень до Зведеного бюджету України та місцевих бюджетів за останніх 8 років з метою визначення закономірностей їх наповнення за рахунок податкових надходжень та впливу фіскального механізму держави на розвиток соціальної сфери¹⁴⁷. Даний аналіз дасть можливість виявити які тенденції відбувались в бюджеті країни протягом досліджуваного періоду, які саме інструменти фіскального механізму є найбільш дієвими з метою розвитку соціальної сфери, які податки і збори є бюджетоформуючими, від яких, в подальшому, і залежить фінансове забезпечення соціального розвитку країни.

З метою аналізу структури і динаміки податкових надходжень до бюджету країни на практиці використовують такі показники, як: прогнозні, планові, фактичні показники виконання доходної частини бюджетів різних рівнів. За допомогою зазначених показників можна визначити рівень податкових надходжень до бюджетів, їх динаміку, рівень виконання запланованих показників податкових надходжень, структуру податкових надходжень та виявити ті податки чи збори, які формують найбільшу їх частку, зміни, які відбуваються у структурі податкових надходжень до бюджетів різних рівнів та інструменти впливу на систему оподаткування, які сприяють даним змінам, стабільність окремих значень системи оподаткування, взаємозв'язок показників виконання податкових надходжень із показниками соціального розвитку країни тощо.

¹⁴⁶ Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: монографія / П.В. Мельник, Л.Л. Тарангул, З.С. Варналій [та ін.]: за ред. З.С. Варналія. – К.: Знання України, 2008. – 675 с. – С. 187.

¹⁴⁷ Тищенко О.М. Бюджетування податків на підприємствах: Монографія / О.М. Тищенко, М.О. Кизим, Н.В. Михаськова; За заг. ред. О.М. Тищенка. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2010. – 240 с. – С. 31.

Так, результати аналізу структури доходів Зведеного бюджету України за 2007-2014 рр. (табл. 2.1) дозволили визначити тенденції податкових надходжень та їх частку в доходах бюджету країни.

Таблиця 2.1

**Структура доходів Зведеного бюджету України
за 2007-2014 рр.**

Показник	2007		2008		2009		2010		2011		2012		2013		2014		2014/ 2007
	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	млн грн +,-
Доходи	219936,5	100	297893,0	100	272967,0	100	314506,3	100	398553,6	100	445525,3	100	442788,7	100	456067,3	100	236130,8
Податкові надходження	161264,2	73,3	227164,8	76,3	208073,2	76,2	234447,7	74,5	334691,9	84,0	360567,2	80,9	353968,1	79,9	367511,9	80,6	206247,7
Неподаткові надходження	48553,2	22,1	60543,6	20,3	58435,8	21,4	73837,0	23,5	60003,7	15,1	80923,2	18,2	84981,0	19,2	80612,7	17,7	32059,5
Доходи від операцій з капіталом	6373,4	2,9	6702,4	2,2	3653,1	1,3	3143,2	1,0	2347,5	0,59	2985,8	0,67	1637,0	0,37	2015,8	0,44	-4357,6
Офіційні трансферти від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій	104,5	0,04	135,2	0,04	645,3	0,2	305,6	0,1	481,4	0,12	222,9	0,05	1529,3	0,35	5383,0	1,18	5278,5
Цільові фонди	3641,2	1,7	3347,0	1,1	2159,5	0,8	2772,7	0,9	1029,1	0,26	826,1	0,19	673,3	0,15	543,9	0,12	-3097,3

Структура доходів Зведеного бюджету України за 2007-2014 рр., враховуючи фактор інфляції, має тенденцію до зростання з 2007 р. (219936,5 млн. грн.) до 2008 р. (297893,0 млн. грн.). В 2009 р. доходи Зведеного бюджету України зменшились на 24926,0 млн. грн. порівняно з 2008 р. В 2010-2012 рр. спостерігається тенденція до збільшення доходів Зведеного

бюджету України. У 2013 р. доходи Зведеного бюджету України зменшились на 2782,4 млн.грн. порівняно з 2012 р. Не зважаючи на тяжку економічну ситуацію в країні, доходи Зведеного бюджету України у 2014 р. мали тенденцію до збільшення і зросли на 13278,6 млн.грн. порівняно з 2013 р. Таким чином, аналіз структури доходів Зведеного бюджету України за 2007-2014 рр. дає можливість стверджувати про збільшення доходної частини бюджету країни протягом аналізованого періоду. Враховуючи те, що доходи Зведеного бюджету України зросли у 2014 р. порівняно із 2007 р. на 236130,8 млн. грн., тобто більш як наполовину, можна сказати, що дія фінансового механізму є позитивною для наповнення бюджету. Зазначена тенденція впливає на фінансове забезпечення соціальної сфери, адже саме від величини доходів бюджету і залежить її розвиток.

Структура доходів Зведеного бюджету України на 2014 р. дає можливість дослідити частку податкових надходжень до бюджету країни (рис. 2.1). В 2014 р., як і в попередні роки, основну роль відіграють податкові надходження – 367511,9 млн. грн. (80,6%), що на 1% більше попереднього року доходної частини Зведеного бюджету України, неподаткові надходження складають 80612,7 млн. грн. (17,68%), 2015,8 млн. грн. (0,44%) – доходи від операцій з капіталом, 543,9 млн. грн. (0,12%) належить цільовим фондам, 5383,0 млн. грн. (1,18%) – офіційним трансфертам від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій. Отже, податкові надходження займають найбільшу частку у структурі Зведеного бюджету України порівняно з іншими доходами. Тому можна впевнено стверджувати, що саме податкові надходження і акумулюють ресурси для фінансування соціальної сфери.

Аналіз даних, які характеризують динаміку структури податкових надходжень до Зведеного бюджету України за основними видами податків за 2000-2014 рр. (Додаток А), свідчить про те, що основні податки, які становлять більшу частку доходів Зведеного бюджету України не мають стійкої тенденції до зростання протягом досліджуваного періоду, а з року в рік їх частка змінюється відповідно до загальнодержавних тенденцій економічного стану держави. Загальна частка основних податків, що формують доходи Зведеного бюджету України, протягом 2000 – 2014 рр. була на одному рівні (біля 82%).

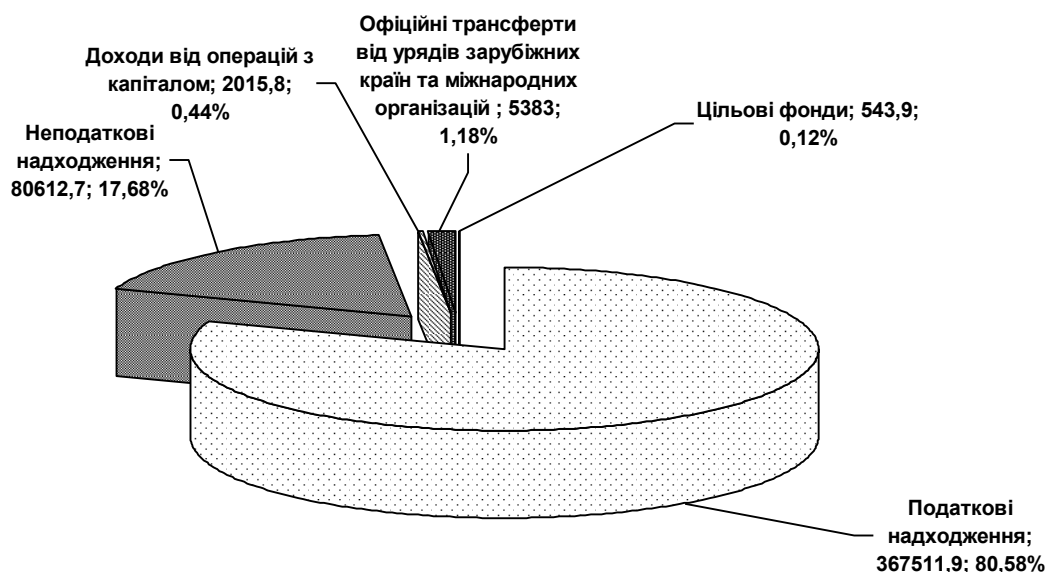


Рис. 2.1. Структура доходів Зведеного бюджету України в 2014 р., млн. грн.

Поки загальна частка трьох бюджетоформуючих податків залишалась незмінною, кожен з цих податків зазнавав суттєвих змін протягом досліджуваного періоду:

податок на прибуток підприємств у 2000 р. становив 24,6%, а у 2014 р. – 10,9%, максимальну частку від загальної суми податкових надходжень він мав у 2005 р. (34,2%);

податок на доходи фізичних осіб у 2000 р. становив 20,4%, у 2014 р. – 20,5%, максимальну частку від загальної суми податкових надходжень він мав у 2006 р. (26,3%);

ПДВ у 2000 р. становив 30,1%, у 2014 р. – 37,8%, максимальну частку від загальної суми податкових надходжень він мав у 2009 р. (40,7%).

Кожен із згаданих податків протягом аналізованого періоду мав тенденцію до збільшення: податок на прибуток підприємств збільшився з 9398,3 у 2002 р. до 55793,0 млн. грн. у 2012 р., однак у 2014 р. зменшився до 40201,5 млн. грн; податок на доходи фізичних осіб – з 10823,9 у 2002 р. до 75202,9 млн. грн. у 2014 р.; податок на додану вартість – з 13471,2 у 2002 р. до 138826,8 млн. грн. у 2012 р., а у 2014 р. збільшився до 139024,3 млн. грн. Таким

чином, функцію наповнення бюджету, здебільшого, виконують податок на доходи фізичних осіб та ПДВ. Саме за рахунок даних податків і забезпечується фінансування складових соціальної сфери.

Загальну тенденцію сплати податкових платежів до Зведеного бюджету України відображає їх динаміка (Додаток А та рис. 2.2, 2.3), яка дає можливість визначити зміни податкових надходжень до Зведеного бюджету України та зміни часток податків та зборів у структурі Зведеного бюджету країни протягом досліджуваного періоду. Таким чином, зменшення ставки податку на прибуток підприємств з 30% до 25% у 2003-2005 рр. супроводжувалося збільшенням питомої ваги цього податку в податкових надходженнях, тоді як зменшення його питомої ваги у 2006-2014 рр. пояснюється внесенням змін до законодавства та незадовільним станом економіки в цілому. У 2007 – 2012 рр. відбулося поступове зменшення питомої ваги податку на доходи фізичних осіб та його значне зростання у 2014 р. Відносно ПДВ можна відзначити, що протягом 2006 – 2009 рр. спостерігається збільшення питомої ваги цього податку¹⁴⁸. Починаючи з 2010 р. питома вага даного податку також постійно змінюється і в 2014 р. становила 37,8%.

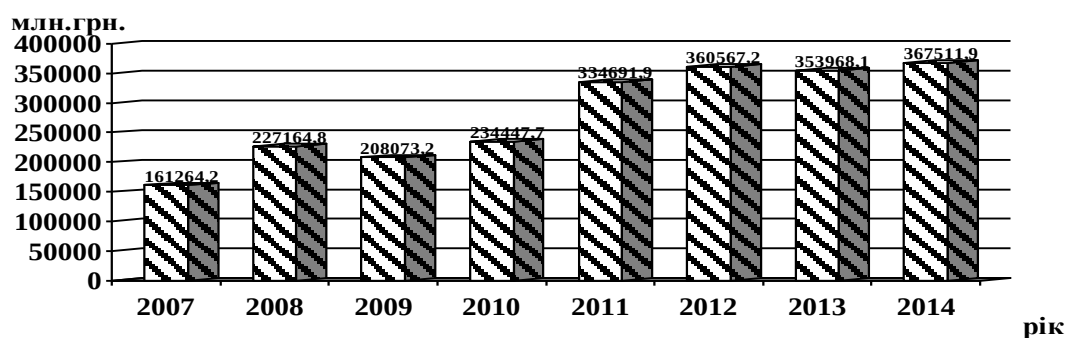


Рис. 2.2. Динаміка податкових надходжень до Зведеного бюджету України, 2007-2014 рр.

¹⁴⁸ Тищенко О.М. Бюджетування податків на підприємствах: Монографія / О.М. Тищенко, М.О. Кизим, Н.В. Михаськова; За заг. ред. О.М. Тищенка. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2010. – 240 с. – С. 35.

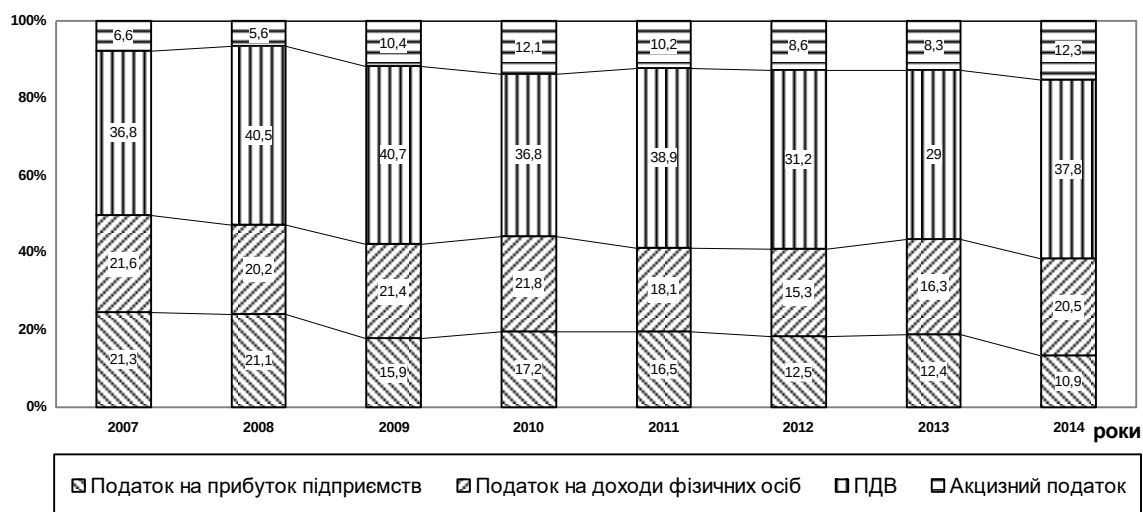


Рис. 2.3. Структура основних бюджетоформуючих податкових надходжень до Зведеного бюджету України за 2007 – 2014 рр., %

Податок на додану вартість є найбільш надійним і постійним джерелом надходження доходів до Зведеного бюджету України. Про це переконливо свідчать дані Додатку Б. Протягом 2009-2012 рр. основну частину податкових надходжень, як складової доходів Зведеного бюджету України, склав податок на додану вартість. Надходження останнього у 2009 р. склали 84596,7 млн. грн. або 31,1%, у 2014 р. – 139024,3 млн. грн. або 37,8%, при цьому податкові надходження склали в цілому у 2009 р. 76,2%, а у 2014 р. – 80,6%.

В 2009-2010 рр. можемо спостерігати спад рівня податкових надходжень за ПДВ. Це певним чином пов'язано із скороченням обсягів внутрішнього споживання товарів та послуг. Результатом цього є зменшення суми ПДВ у Зведеному бюджеті країни. На зменшення суми податкових надходжень по ПДВ впливали також соціально-економічна нестабільність, накопичення негативних явищ, пов'язаних із загостренням платіжної кризи; невідповідне законодавство, що регулює справляння ПДВ, складнощі адміністрування податку. Доходи Зведеного бюджету України у 2010 р. збільшуються на 41593,3 млн. грн., в основному за рахунок податкових надходжень, динаміка яких збільшилась на 12,7%. Також спостерігається, що динаміка зміни ПДВ порівняно з

іншими податками збільшилась лише на 2,0% або на 1719,2 млн. грн., при цьому питома вага ПДВ знизилась на 3,7%, порівнюючи з іншими податками. В 2011 р. рівень ПДВ зростає порівняно з 2010 р., а в 2012 р. має тенденцію до зменшення і становить 31,1%, тобто знаходиться на рівні 2009 р. У 2013 р. спостерігається його зменшення до 29,0%, а в 2014 р. значний ріст до 37,8%. Таким чином, можна стверджувати, що ПДВ є одним із основних джерел доходів Зведеного бюджету України, а його тенденція до збільшення в доходах бюджету країни має визначну роль у створенні ефективного фіскального механізму розвитку соціальної сфери.

Аналізуючи динаміку податкових надходжень до бюджету країни, необхідно зазначити фактори, які здійснюють вплив на їх кількість. Це дасть можливість при дослідженні визначити ті чинники, які позитивно чи негативно впливають на доходи бюджету. До факторів, які впливають на обсяг податкових надходжень до бюджету можна віднести макроекономічні чинники такі, як: розмір валового внутрішнього продукту, що створюється країною, рівень зайнятості населення, рівень інфляції, платоспроможність населення, нормативно – правове забезпечення тощо. На обсяг податкових надходжень до бюджету впливають також і такі мікроекономічні чинники, як: рівень прибутковості суб'єктів господарювання, вид оподаткування, наявність чи відсутність податкових пільг, розмір заробітної плати тощо.

Ефективне фінансове забезпечення є необхідною передумовою повноцінного розвитку соціальної сфери регіонів і держави в цілому. Адже саме на рівні регіону вирішуються питання соціального розвитку, які потребують значних фінансових ресурсів для фінансування соціальної сфери за рахунок податкових надходжень. Дотримання вимог економічних систем регіонів щодо повноти та регулярності податкових надходжень до бюджету і подальшого їх перерозподілу є однією з ключових проблем економічної політики на державному і регіональному рівнях. Однак нерівномірність територіального розміщення природних ресурсів, рівнів розвитку і ступеня використання

економічного потенціалу регіонів обумовлюють відмінності у їх фінансовій базі¹⁴⁹.

Формування бюджету регіонів України за рахунок податкових надходжень, відбувається відповідно загальним тенденціям державного розвитку з урахуванням регіональних особливостей¹⁵⁰. Важлива роль відводиться місцевим бюджетам і в соціально-економічному розвитку регіонів, так, як саме з місцевих бюджетів здійснюється фінансування закладів освіти, охорони здоров'я, виділяються кошти на соціальний захист населення та ін. Отже, соціально-економічний розвиток територій значною мірою залежить від достатнього обсягу коштів у місцевих бюджетах. Тому однією з актуальних проблем, від вирішення якої залежить стабільність розвитку соціальної сфери країни і її регіонів, є створення ефективного фіскального механізму фінансового забезпечення місцевих бюджетів, структуру доходів яких наведено в табл. 2.2.

Доходи місцевих бюджетів України протягом 2007-2014 рр. не мають стійкої тенденції до зростання. Так, протягом 2007-2008 рр. їх обсяг зростає, в 2009 р. доходи зменшуються порівняно з 2008 р., а починаючи з 2010 р. по 2013 р. їх обсяг зростає та в 2014 р. доходи місцевих бюджетів зменшуються і становлять 101101,0 млн. грн., що пов'язано, головним чином, з економічною ситуацією в країні та зменшенням податкових надходжень до місцевих бюджетів. Значне зростання доходів місцевих бюджетів спостерігається у 2012 р. порівняно з попереднім роком, що становить 100813,8 млн.грн. порівняно з 2011 р. (86655,3 млн. грн.). Це пов'язано з прийняттям Податкового кодексу України у 2011 р. та внесенням змін до наповнення місцевих бюджетів країни відповідно до Бюджетного кодексу України.

¹⁴⁹ Данилишин Б.М. Розвиток продуктивних сил і регіональна економіка: навчальний посібник / [Б.М. Данилишин, Д.В. Клиновий, Т.В. Пепа]. За наук. ред. Б.М. Данилишина. – Ніжин: ТОВ «Видавництво «Аспект-Поліграф», 2007. – 688 с.– С. 156.

¹⁵⁰ Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: монографія / П.В. Мельник, Л.Л. Тарангул, З.С. Варналій [та ін.]: за ред. З.С. Варналія. – К.: Знання України, 2008. – 675 с.– С. 207.

Таблиця 2.2

Структура доходів місцевих бюджетів України в 2007-2014 рр.

Показник	2007		2008		2009		2010		2011		2012		2013		2014		2014/ 2007 Млн грн +,-
	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	
Доходи	58349,0	100	73872,1	100	71035,7	100	80515,8	100	86655,3	100	100813,8	100	105171,1	100	101101,0	100	42752,0
Податкові надходження (у тому числі):	44593,4	76,4	59281,4	80,2	59157,6	83,3	67575,6	83,9	73086,9	84,3	85852,0	85,2	91191,1	86,7	87333,6	86,4	42740,2
Податок на доходи фізичних осіб	34782,1	59,6	45895,8	62,1	44485,3	62,6	51029,3	63,4	54065,1	62,4	61066,0	60,6	64586,0	61,4	62557,7	61,9	27775,6
Акцизний податок	81,8	0,1	105,2	0,1	349,9	0,5	695,4	0,9	908,0	1,0	1243,1	1,2	1358,7	1,3	1587,3	1,6	1505,5
Плата за користування надрами	70,0	0,1	190,0	0,3	195,0	0,3	179,0	0,2	1445,0	1,7	1751,0	1,7	1205,0	1,1	1421,0	1,4	1351,0
Податок на прибуток підприємств	443,2	0,8	400,5	0,5	478,2	0,7	389,9	0,5	657,5	0,8	443,3	0,4	675,4	0,6	259,5	0,3	-183,7
Місцеві податки і збори	730,0	1,3	820,0	1,1	809,0	1,1	819,0	1,0	2550,0	2,9	5457,0	5,4	7314,0	7,0	8056,0	8,0	7326,0
Неподаткові надходження	6441,4	11,0	7689,4	10,4	7759,1	10,9	8769,2	10,9	10915,9	12,6	12635,7	12,5	12127,8	11,5	12257,5	12,1	5816,1
Інші надходження	7314,3	12,5	6901,3	9,3	4119,0	5,8	4171,0	5,2	2652,6	3,1	2326,1	2,3	1852,2	1,8	1510,0	1,5	-5804,3

Аналізуючи дані табл. 2.2, варто звернути увагу на найбільшу частку у місцевих бюджетах країни саме податкових надходжень. Протягом 2007-2013 рр. частка податкових надходжень в доходах місцевих бюджетів має тенденцію до зростання (з 76,4% в 2007 р. до 86,7% у 2013 р.). У 2014 р. даний показник зменшився до 86,4% (рис. 2.4).

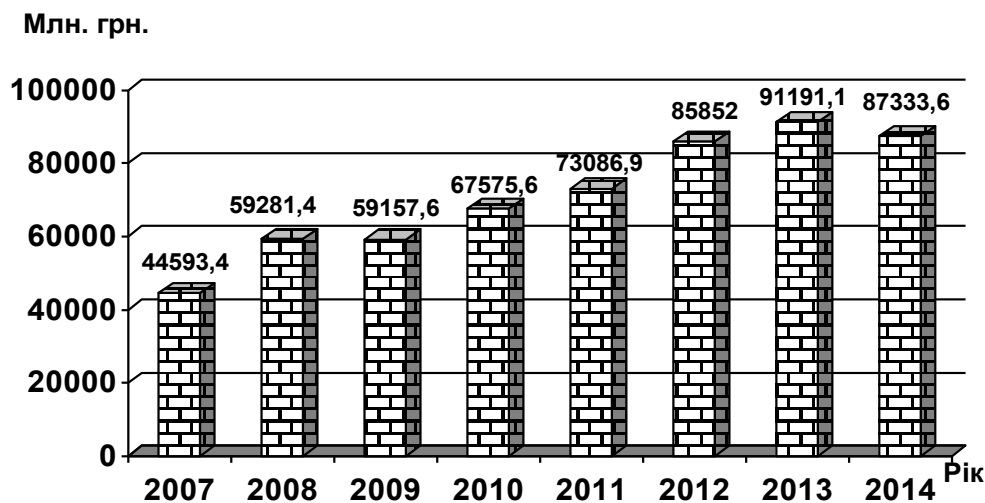


Рис. 2.4. Динаміка податкових надходжень до місцевих бюджетів України, 2007-2014 рр.

В структурі податкових надходжень місцевих бюджетів домінуючу частку формує податок на доходи фізичних осіб (табл. 2.2), який зберігає тенденцію до зростання в 2007-2010 рр. та тенденцію до зменшення в 2011-2012 рр., а в 2013-2014 рр. частка даного податку збільшується і в 2014 р. становить 61,9%. Варто зазначити, що на величину даного податку негативно впливає заробітна плата в «конвертах» та зовнішня міграція працездатного населення. Отже, основним бюджетоформуючим податком на місцевому рівні є податок на доходи фізичних осіб, тому з метою розвитку соціальної сфери застосування інструментів фіскального механізму щодо даного податку потребує особливої уваги. Оскільки від даного податку і залежить збільшення доходів населення, а відповідно і життєвий та соціальний рівень громадян країни.

На фінансове становище регіону негативний вплив здійснюють втрати бюджету. Це спричиняє зниження якості та рівня надання населенню послуг соціального характеру, а органи місцевого самоврядування не в змозі в повному обсязі виконувати свої повноваження. В даному випадку прослідковується тенденція щодо зростання залежності органів місцевого самоврядування від державних органів в частині формування доходів бюджету місцевого рівня.

Таким чином, саме від обсягу податкових надходжень та ефективності застосування інструментів фіскального механізму і залежить наповнення бюджетів та, в подальшому, процес перерозподілу доходів між бюджетами різних рівнів і, як наслідок, соціальний розвиток країни. Аналіз фінансового забезпечення бюджетів всіх рівнів дає можливість стверджувати, що саме податковим надходженням відводиться значна роль у їх формуванні від чого і залежить розвиток соціальної сфери. Щоб поліпшити ситуацію з реалізацією соціальної політики необхідно, перш за все, забезпечити покращення наповнення бюджетів усіх рівнів. Останньому має сприяти: встановлення відповідальності платників податків за порушення податкового законодавства; забезпечення економічної обґрунтованості встановлення податків і зборів (обов'язкових платежів); упровадження заохочувального законодавства та гнучких диференційованих ставок податків у відповідності з якими надаються пільги окремим особам, які займаються відрахуванням додатково ресурсів на розвиток освіти чи охорони здоров'я. За цих умов, на нашу думку, ресурси державного бюджету, благодійні надходження, особисті ресурси і ресурси із місцевих бюджетів могли б набагато перевищити державні асигнування на розвиток соціальної сфери.

На даний час залишаються відкритими питання переорієнтації чинної податкової системи на стимулювання процесів соціально-економічного розвитку країни, вирішення яких може стати кроком до підвищення конкурентоспроможності держави та сприяти розвитку соціальної сфери України. Тому з метою більшого наповнення бюджетів всіх рівнів необхідним є застосування тих інструментів фіскального механізму, які є найбільш дієвими та не потребують додаткових витрат з бюджету з однієї сторони і не знижують життєвий рівень населення країни з іншої. А ефективний розподіл та цільове використання бюджетних коштів повинні в подальшому сприяти соціальному розвитку країни.

2.2. Аналіз динаміки і структури видатків бюджету на складові соціальної сфери

Розвиток соціальної сфери залежить як від наповнення бюджету за рахунок податкових надходжень, так і від ефективного їх розподілу. Тобто на фінансування соціальної сфери впливає фіскальний механізм. З метою визначення тенденцій використання бюджетних коштів та виявлення, які саме інструменти фіскального механізму і забезпечують соціальний розвиток, актуальним є аналіз динаміки і структури видатків на складові соціальної сфери.

Протягом останнього десятиріччя видатки на соціальну сферу в Україні зазнавали коливань, що відбувалося під впливом економічних та політичних змін. Економічне зростання й економічна стабільність дають змогу стабілізувати ВВП, а також ту частку в ньому, яка витрачається на соціальну сферу. Навпаки, зменшення ВВП означає скорочення тієї частини, яка б мала бути отриманою соціальною сферою¹⁵¹. Динаміка ВВП в Україні в 1990-2014 рр. характеризується такими даними (1990 р. прийнято за 100%): у 1995 р. – 47,8%; 2000 р. – 43,2; 2001 р. – 47,2; 2002 р. – 49,7; 2003 р. – 54,4; 2004 р. – 61,1; 2005 р. – 62,7; 2006 р. – 67,3; 2007 р. – 73,1; 2008 р. – 74,2; 2009 р. – 63,3; 2010 р. – 65,8; 2011 р. – 69,2; 2012 р. – 69,3%; 2013 р. – 69,4%; 2014 р. – 51,1%. Частка соціальних видатків у ВВП в Україні швидко зростала насамперед за рахунок видатків на охорону здоров'я та освіту, які швидко збільшувалися протягом останнього часу¹⁵². Отже, видатки на соціальну сферу займають чільне місце в системі видатків бюджету та є одним із ключових інструментів фіскального механізму. Динаміку частки видатків соціального спрямування у структурі видатків Зведеного, Державного та місцевих бюджетів України за 2006-2014 роки зображено на рис. 2.5.

¹⁵¹ Макара О.В. Роль державного регулювання в реалізації соціального розвитку суспільства / О.В. Макара // Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки. – 2009. – № 15. – С. 39-43. – С. 39.

¹⁵² Там же.

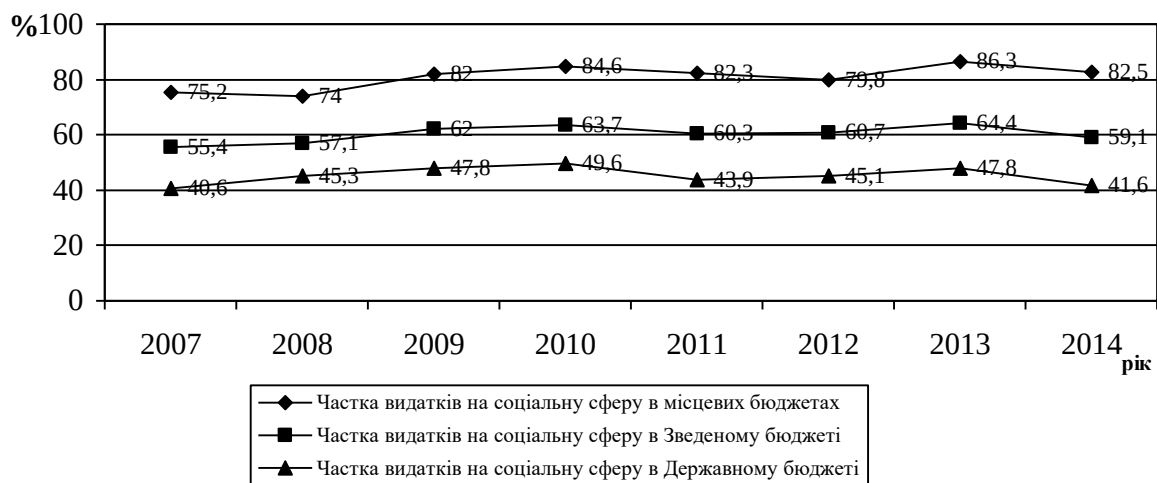


Рис. 2.5. Динаміка частки видатків соціального спрямування у структурі видатків Зведеного, Державного та місцевих бюджетів України за 2006-2014 роки

З рис. 2.5 видно, що на соціальну сферу місцеві бюджети спрямовують набагато більшу частку видатків, ніж Державний бюджет України. Така ситуація пов'язана насамперед із структурою витрат місцевих бюджетів відповідно до Бюджетного кодексу України. Місцеві бюджети – базова ланка в забезпеченні фінансування соціальних стандартів держави, оскільки більше 80% їх видатків становлять видатки на соціальну сферу. Переважання частки місцевих бюджетів у видатках над їх часткою у надходженнях породжує потребу в наданні центральним урядом міжбюджетних трансфертів. Але враховуючи тяжку економічну ситуацію в країні у 2014 році частка видатків на соціальну сферу має тенденцію до зменшення на всіх бюджетних рівнях.

У Додатку В наведена структура видатків Зведеного бюджету України з 2007 до 2014 року, а їх структура за 2014 рік на рис. 2.6.

У 2013 році видатки соціального спрямування Зведеного бюджету України становили 325,8 млрд. грн., що на 9% більше у порівнянні з 2012 роком. У 2014 році видатки соціального характеру Зведеного бюджету України дорівнювали 309,1 млрд. грн., що на 5% менше порівняно з 2013 роком. «Соціальний захист та соціальне забезпечення» – один з найбільших показників бюджетних видатків Зведеного бюджету України за функціональною класифікацією. Фінансування якого становило

145,0 млрд. грн., що на 19,7 млрд. грн. більше ніж у 2012 році. Починаючи з 2010 року, розмір видатків саме на соціальний захист та соціальне забезпечення значно зріс, порівняно з попередніми роками, адже тоді пріоритетним був соціальний розвиток країни, а відтак значно зросла частка видатків з бюджету на соціальну сферу. Однак у 2014 році розмір видатків на соціальний захист та соціальне забезпечення зменшився і становив 138,0 млрд. грн. Це пов'язано з економічною ситуацією в країні. Частки видатків Зведеного бюджету України на освіту, охорону здоров'я та на духовний і фізичний розвиток у 2013 році становили відповідно 20,9%, 12,2% та 2,7%. Але у 2014 році розмір видатків Зведеного бюджету України значно зменшився на освіту і охорону здоров'я і становив відповідно 19,1% та 10,9%, а на духовний і фізичний розвиток видатки залишились на рівні 2013 року і становили 2,7%.

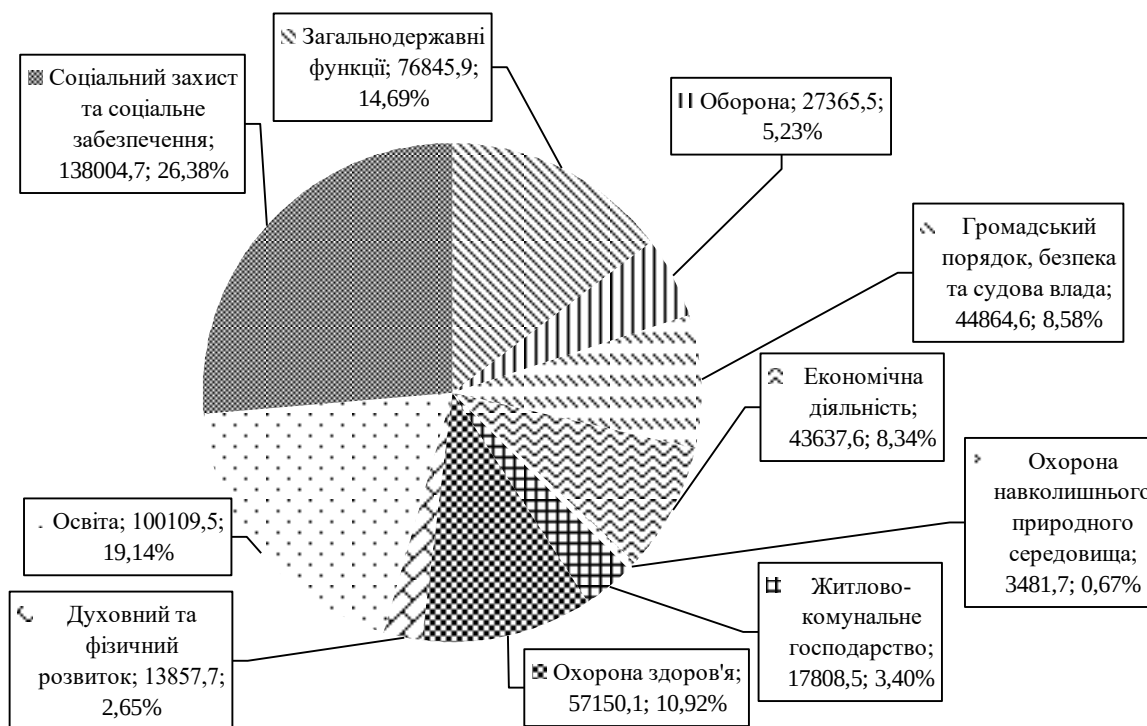


Рис. 2.6. Структура видатків Зведеного бюджету України в 2014 році, %

Останніми роками спостерігається позитивна динаміка значимості видатків на соціальну сферу, соціальний захист та соціальне забезпечення у видатках Зведеного бюджету України. З

табл. 2.3 видно, що частка видатків на соціальну сферу та соціальний захист населення у структурі всіх видатків Зведеного бюджету України збільшилася з 55,4% в 2007 році до 64,4% у 2013 році, а в 2014 році зменшилась до 59,1%. Однак стійкого зростання частки таких видатків протягом аналізованого періоду не спостерігається: зниження цього показника порівняно з попереднім роком відбувалось у 2007, 2011 та 2014 роках. Найбільшу частку в загальній сумі видатків Зведеного бюджету України видатки на соціальну сферу та соціальний захист населення становили у 2009, 2010 і 2013 роках. Утім, навіть за такого збільшення фінансування рівень життя й добробуту більшості населення залишається низьким. Адже за 2014 р. реальні доходи населення країни за офіційною статистикою впали на 8,4%. За даними експертів Інституту демографії України рівень бідності на кінець 2014 року зріс з 20% до 30% - в 1,5 рази. А експерти Організації об'єднаних націй 75% населення України відносять до категорії бідних.

Таблиця 2.3

**Динаміка видатків Зведеного бюджету України
на соціальну сферу та соціальний захист населення
в 2007-2014 рр., млрд. грн.**

Рік	Всього видатків бюджету млрд. грн.	Охорона здоров'я		Духовний і фізичний розвиток		Освіта		Соціальний захист і соціальне забезпечення		Всього на соціальний захист і соціальну сферу	
		млрд. грн.	% до всіх видатків бюджету	млрд. грн.	% до всіх видатків бюджету	млрд. грн.	% до всіх видатків бюджету	млрд. грн.	% до всіх видатків бюджету	млрд. грн.	% до всіх видатків бюджету
2007	226,1	26,7	11,8	5,7	2,5	44,3	19,6	48,5	21,5	125,2	55,4
2008	309,2	33,6	10,9	7,9	2,6	61,1	19,9	74,1	24,1	176,7	57,1
2009	307,4	36,6	31,4	8,3	2,7	66,8	21,7	78,8	25,6	190,5	62,1
2010	377,8	44,7	11,8	11,5	3,0	79,8	21,1	104,5	27,7	240,5	63,7
2011	416,9	49,1	11,8	10,8	2,6	86,3	20,7	105,4	25,3	251,6	60,4
2012	492,5	58,5	11,9	13,6	2,8	101,6	20,6	125,3	25,4	299	60,7
2013	505,8	61,6	12,2	13,7	2,7	105,5	20,9	145,0	28,7	325,8	64,4
2014	523,1	57,1	10,9	13,9	2,7	100,1	19,1	138,0	26,4	309,1	59,1

Відношення мінімальної зарплати до середньої знизилось до 31,5% при рекомендованому Міжнародною організацією праці і

Світовим банком рівні у 50–60%. Середньомісячна заробітна плата працівників бюджетних галузей, зокрема освіти та медичних закладів, є найнижчою по економіці (в освіті -70,6% від середньої по економіці, в охороні здоров'я – 64,0%). Наведені вище дані свідчать про зменшення рівня доходів населення країни та зростання рівня бідності, що є головними причинами погіршення соціального стану населення країни та незадоволення потреб громадян соціальними стандартами навіть при зростанні фінансування складових соціальної сфери.

Найбільшу частку видатків Зведеного бюджету України становлять видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення та освіти. В 2014 році вони становили відповідно 100,1 млрд. грн. (19,1%) та 138,0 млрд. грн. (26,4%), а в 2013 році – відповідно 105,5 млрд. грн. (20,9%) та 145,0 млрд. грн. (28,7%). Соціальний захист та соціальне забезпечення включають життєвий цикл людини, що передбачає захист її життя і добробуту від народження до смерті. Це стосується як соціального страхування, так і соціальної допомоги щодо захисту прав дитини, матеріальна допомога для сімей з дітьми та дітей-інвалідів, соціальна робота в неблагополучних сім'ях, соціальний захист пенсіонерів, стимулювання освіти тощо. Видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення гарантують підтримку на мінімальному рівні тих сімей, що не заробляють достатньо коштів, щоб утримувати себе та не мають інших джерел доходів. Видатки на соціальний захист у ВВП протягом досліджуваного періоду не мають стійкої тенденції до зростання. Їх розмір коливається протягом 2007-2014 рр. в межах 3,1 – 4,0% ВВП, найбільшого значення видатки на соціальний захист у ВВП набули у 2012 р. та 2013 р. Враховуючи зазначений обсяг видатків на соціальний захист та соціальне забезпечення, соціальні потреби найбільш вразливих груп населення України потребують ще більшого фінансового забезпечення.

Найбільша частка видатків Зведеного бюджету України протягом 2007-2014 рр. припадала на соціальний захист пенсіонерів (Додаток Д), питома вага якої коливалась в межах 53,6% у 2007 р. до 57,8% у 2014 р. всіх видатків на соціальний захист та соціальне забезпечення. Однак у 2010 р. частка видатків на соціальний захист пенсіонерів була найвищою і становила 64,3%. Це пояснюється ростом кількості пенсіонерів у загальній

структурі населення країни. На другому місці за значимістю та величиною видатків знаходяться видатки на соціальний захист сім'ї, дітей та молоді, питома вага яких становила у 2007 р. 18,1%, а в 2014 р. – 26,4% всіх видатків на соціальний захист та соціальне забезпечення. Протягом досліджуваного періоду видатки бюджету були в основному спрямовані на виплату допомоги у зв'язку з вагітністю і пологами, на догляд за дитиною до 3 років, при народженні дитини, на дітей над якими встановлено опіку чи піклування, при усиновленні дитини, на дітей одиноким матерям, державні соціальні допомоги малозабезпеченим сім'ям тощо. Найменшу частку видатків Зведеного бюджету України становлять видатки на соціальний захист безробітних – (0,2% у 2007 р. та 0,04% у 2014 р.), а також на фундаментальні та прикладні дослідження і розробки у сфері соціального захисту – (0,04% у 2007 р. та 0,01% у 2014 р.). Тобто зазначена категорія видатків Зведеного бюджету України має тенденцію до зменшення протягом досліджуваного періоду.

Наступною групою за обсягом видатків Зведеного бюджету України на соціальну сферу є видатки на освіту. Державна турбота про освіту – це піклування про створення потенціалу економічного зростання. Саме фінансування освіти визнається одним з найважливіших інвестицій у людський капітал. Динаміка бюджетних видатків на освіту протягом аналізованого періоду не мала тенденції до рівномірного зростання, хоча у переважній більшості періодів видатки на освіту зростали швидшими темпами, ніж видатки Зведеного бюджету України в цілому. Наприклад, в 2009 році, після кризи 2008 року, видатки Зведеного бюджету України зменшилися на 0,6%, а бюджетні видатки на освіту зросли при цьому на 90,5%. Не дивлячись на посткризовий період, бюджетні видатки на освіту зросли у 2009 році до 7,3% ВВП, а у 2010 році становили також 7,3% ВВП, що є високим рівнем порівняно зі світовими показниками (4,9% ВВП). Проте проголошений рівень видатків на освіту має становити 10% національного доходу, що становить приблизно 8% ВВП.

Протягом останніх років спостерігається позитивна динаміка значимості видатків на освіту у видатках Зведеного бюджету України. У 2007 році, за даними ЮНЕСКО, загальнодержавні видатки на освіту у світі в цілому становили 15,4% до загальних видатків бюджетів (в Україні – 19,6%, у країнах з перехідною

економікою – 16,6%, у розвинених країнах – 12,4%). Порівнюючи рівень фінансування видатків на освіту з бюджетів України зі світовими показниками, бачимо, що вони є дуже високими. Фінансування освіти у країнах Східної Європи та Північної Америки відбувається на такому ж високому рівні по відношенню до ВВП. Значними в Україні є темпи росту державних видатків на освіту як у ВВП, так і у загальних видатках Зведеного бюджету України. Видатки на освіту протягом 2007-2010 років мали тенденцію до зростання і збільшилися з 6,2% ВВП у 2007 р. до 7,4% ВВП у 2010 р. У 2011 р. спостерігалась тенденція до зменшення розміру видатків на освіту у ВВП до 6,6%, а в 2012-2013 рр. спостерігається їх зростання. Однак у 2014 р. розмір видатків на освіту у ВВП зменшився до рівня 2008 р. і становив 6,4% ВВП.

Людський капітал включає як загальноосвітній, так і професійний рівні. Від зростання освітнього рівня населення вигоду має як кожний громадянин, так і держава в цілому. Адже чим вищий цей показник, тим активнішу участь він бере у суспільному житті, у підвищенні ефективності виробництва. Тому в усіх розвинених країнах велика увага приділяється освітньому компоненту людського капіталу та пошуку шляхів його зростання. Приміром, щорічне зростання витрат на освіту протягом 80-х років минулого століття у Франції складало 2%, у Канаді - 2,8%, у США - 3,6%, в Італії - 3,8%. Україна, на жаль, не має таких можливостей. Обсяги фінансування ще далекі до тих, які навіть передбачені українським законодавством. Разом із тим, за рівнем цієї складової людського капіталу в Україні мають місце такі показники: майже кожен п'ятий мешканець має повну середню освіту, близько 12% у віці 6 років і старше – вищу освіту. Згідно даних ЮНЕСКО, Україна за рівнем освіти знаходиться у п'ятому десятку серед країн світу, тоді як у 50-х роках вона посідала третє місце.

Якщо проаналізувати видатки Зведеного бюджету України на освіту в розрізі її рівнів (Додаток Е), то можна сказати, що протягом 2007-2013 рр. найбільшу питому вагу займають видатки на загальну середню освіту. Їх розмір збільшився із 18,8 млрд. грн. у 2007 р. до 44,2 млрд. грн. у 2013 р. На другому місці за розміром видатків на освіту в розрізі рівнів освіти знаходяться видатки на вищу освіту, їх розмір становив у 2007 р. 12,8 млрд. грн. та 30,0

млрд. грн. у 2013 р. Найменший розмір видатків становлять видатки на програми матеріального забезпечення навчальних закладів та фундаментальні та прикладні дослідження і розробки у сфері освіти, їх розмір коливається в межах 0,2 – 0,7 млрд. грн. протягом досліджуваного періоду. В 2014 р. кількість видатків Зведеного бюджету України за рівнями освіти має тенденцію до зменшення за всіма рівнями. Розмір видатків за найбільш значимими рівнями видатків зменшився у 2014 р. на 1,8 млрд. грн. на загальну середню освіту та на 1,7 млрд. грн. на вищу освіту порівняно з попереднім 2013 р. Це спричинено зменшенням розміру видатків на соціальний захист та соціальне забезпечення та, відповідно, на освіту загалом і, як наслідок, на кожні рівні освіти окремо. Однак питома вага видатків на загальну середню освіту в структурі всіх видатків на освіту збільшилась на 0,5% у 2014 р. порівняно з 2013 р., а питома вага на дошкільну освіту – на 0,3% відповідно. Таким чином, видатки Зведеного бюджету України за рівнями освіти протягом досліджуваного періоду мають тенденцію до зростання, що є однією з передумов розвитку соціальної сфери.

Розвиток освіти, зростання освітнього рівня залежить від обсягів фінансування даної сфери діяльності. Розмір державних витрат на розвиток освіти визначається перш за все законодавчою базою. Однак в Україні Закон «Про вищу освіту» стосовно фінансового забезпечення не виконується. Адже він передбачає виділення на розвиток цієї сфери не менш 10% ВВП, а виділяється значно менше. Не дивлячись на те, що видатки Зведеного бюджету України на освіту за 2002-2014 рр. збільшились у 8,3 рази, вони ще залишаються дуже низькими у порівнянні з іншими країнами і потребують суттєвого збільшення.

Як свідчать дані табл. 2.3, видатки по статтям охорона здоров'я, духовний та фізичний розвиток мають низький відсоток серед всіх видатків на соціальну сферу. Так, наприклад, видатки на духовний і фізичний розвиток становили в 2008 році 2,6%, в 2009 році – 2,7%, в 2010 році – 3,0%, в 2011 році зменшились і становили 2,6%, в 2012 році збільшились до 2,8%, а в 2013 та 2014 роках зменшились до 2,7%. Розмір видатків на охорону здоров'я у ВВП становив 3,7% у 2007 р. та 3,6% ВВП у 2014 р., але найбільше їх значення припадало на 2013 р., розмір яких дорівнював 4,2% ВВП. Зауважимо, що Всесвітня організація охорони здоров'я

рекомендує лише охорону здоров'я фінансувати щонайменше на рівні 5-6% від ВВП.

Негативно на стані здоров'я населення позначається низький рівень фінансового забезпечення цієї сфери. За даними Всесвітньої організації охорони здоров'я, якщо на сферу виділяється менше 5-6% ВВП, вона не може ефективно функціонувати. В Україні ж, не дивлячись на те, що і сама абсолютна величина ВВП є низькою, має місце невиконання вказівок вищезазначеної організації. Динаміку частки видатків на розвиток охорони здоров'я у ВВП України зображено на рис. 2.7.

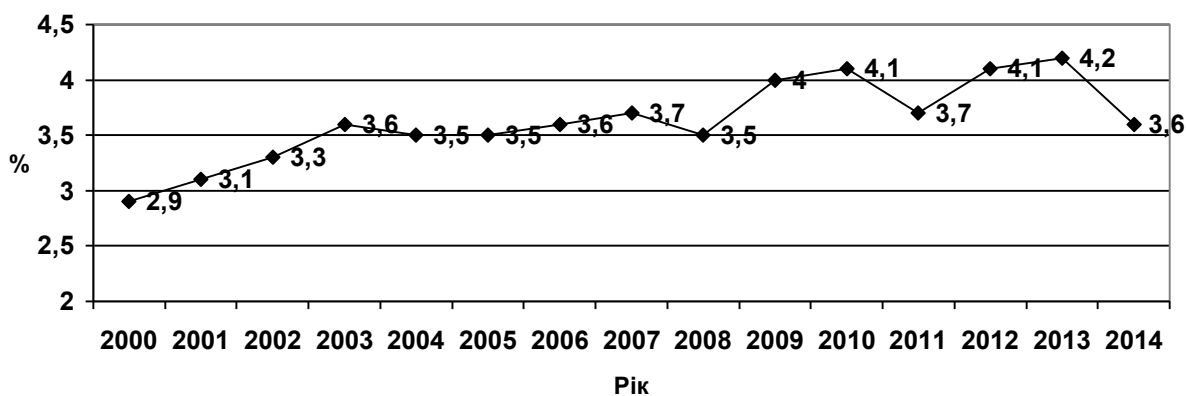


Рис. 2.7. Динаміка частки видатків на розвиток охорони здоров'я у ВВП України, %

Для порівняння зазначимо, що, за даними Світового Банку у 2012 р. в країнах ЄС витрати на охорону здоров'я складали 10,2% від ВВП, в Україні – 7,6%. А тривалість життя у цих країнах складає чоловіків близько 75 р., жінок - 80-82 р., що на порядок вище, ніж у нашій державі. Загальні витрати на охорону здоров'я на душу населення в країнах ЄС становили у 2012 р. 3340 дол., то в Україні – 293 дол. (за даними Світового Банку). При цьому, рівень доступності медичної допомоги знижується, особливо в сільській місцевості. За останні 13 років мережа лікарняних закладів скоротилась з 3,3 тис. – у 2000 році до 2,7 тис. – у 2007 році та до 1,8 тис. (без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини зони проведення антитерористичної операції) – у 2014 році. При таких обсягах фінансування медичної сфери актуальним завданням є

забезпечення реалізації Урядом принципів справедливості, рівності, доступності та доцільності у розподілі ресурсів, передбачених Люблінською хартією Європейського бюро Всесвітньої організації охорони здоров'я (1997) та Програмою Всесвітньої організації охорони здоров'я «Здоров'я для всіх XXI ст.» (1999). Реалізація зазначених принципів сприятиме розвитку охорони здоров'я та духовного і фізичного розвитку населення країни.

Тобто духовний і фізичний розвиток населення повинні стимулювати розвиток людського капіталу країни. Адже рівень фізичної культури і спорту, засобів масової інформації, культури та мистецтва тощо є показником соціального розвитку країни. Однак розмір видатків на духовний і фізичний розвиток є найнижчим порівняно з іншими видатками соціального характеру.

Якщо проаналізувати динаміку видатків Зведеного бюджету України на складові соціальної сфери у розрахунку на 1 людину (Додаток Ж), то можна спостерігати, що найбільше видатків виділяється на освіту, їх розмір збільшився в 2,4 рази, тобто з 950 грн. у 2007 р. до 2317 грн. у 2013 р., а в 2014 р. спостерігається тенденція до зменшення – 2204 грн. на 1 людину. Видатки на соціальний захист та охорону здоров'я в розрахунку на 1 людину знаходять ся майже на одному рівні. У 2014 р. розмір видатків на соціальний захист у розрахунку на 1 людину становив 1281 грн., а на охорону здоров'я – 1258 грн. Найменшу частку видатків у розрахунку на 1 людину займають видатки на культуру та спорт, їх розмір становив у 2014 р. 305 грн. (для порівняння у 2007 р. – 122 грн.) (рис. 2.8).

Щодо видатків на освіту у розрахунку на 1 працюючого, то їх розмір збільшився з 2121 грн. у 2007 р. до 5458 грн. у 2014 р. Найбільше зростання зазначених видатків порівняно з попереднім роком спостерігалось у 2008 р. та 2012 р., їх розмір збільшився на 785 грн. та 746 грн. відповідно. Наступним за кількістю видатків на 1 працюючого становлять видатки на охорону здоров'я, протягом досліджуваного періоду спостерігається тенденція до їх збільшення, розмір яких у 2014 р. становив 3116 грн. Видатки на соціальний захист у розрахунку на 1 працюючого у 2007-2013 рр. становили меншу частку порівняно з видатками на охорону здоров'я на 1 працюючого. Однак у 2014 р. видатки на соціальний захист у розрахунку на 1 працюючого перевищили розмір

видатків на охорону здоров'я згідно з даним показником і становили 3173 грн. Видатки на культуру та спорт у розрахунку на 1 працюючого зростали протягом 2007-2010 рр. порівняно з попереднім роком, але у 2011 р. їх розмір зменшився на 40 грн. на 1 працюючого порівняно з 2010 р. У 2014 р. розмір видатків на культуру та спорт становив 756 грн. на 1 працюючого. Найменший розмір видатків у ВВП спостерігався на культуру та спорт. Їх значення становило 0,8% ВВП у 2007 р. та 0,9% ВВП у 2014 р. Однак найбільший розмір видатків на культуру та спорт у ВВП спостерігався у 2010 р. та дорівнював 1,1% ВВП.

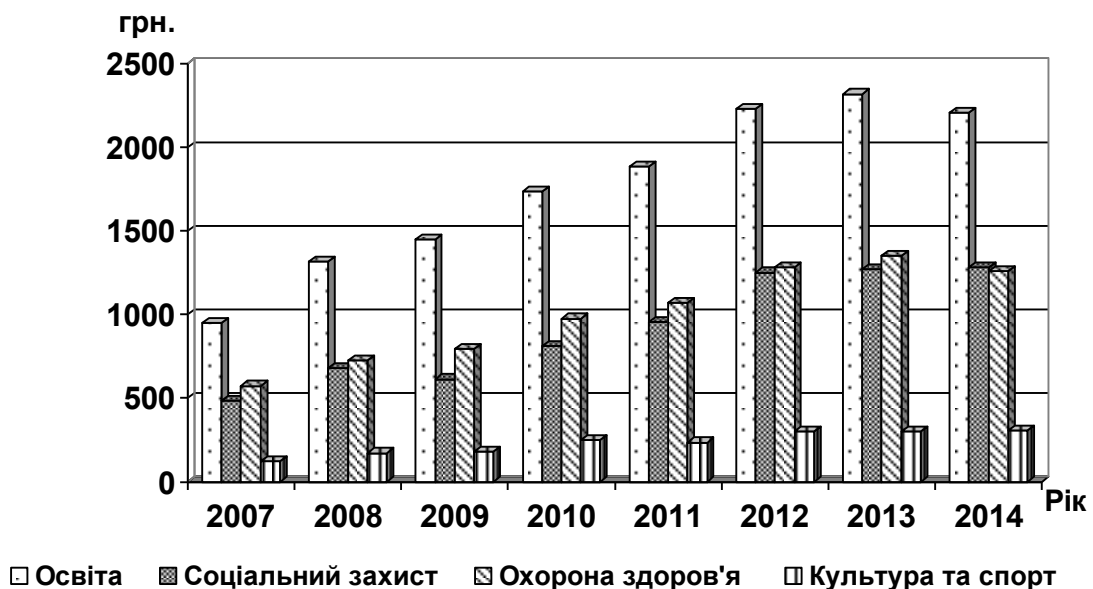


Рис. 2.8. Динаміка видатків Зведеного бюджету України на складові соціальної сфери у розрахунку на 1 людину протягом 2007-2014 рр., грн.

Отже, як показує аналіз видатки бюджету на соціальну сферу є одним із важливих інструментів впливу на її розвиток, які визначають рівень життя та добробуту населення. Сьогодні захищеними статтями видатків державних бюджетів розвинених країн світу є переважно видатки соціального характеру. Оптимізація й поступове зростання видатків на соціальну сферу є пріоритетною політикою держави. Порівняння динаміки зростання видатків на охорону здоров'я, духовний та фізичний розвиток, освіту, соціальний захист та соціальне забезпечення з

динамікою ВВП виявляє наступну тенденцію. Зниження приросту ВВП відбувається на тлі зростання приросту видатків на духовний і фізичний розвиток, освіту, соціальний захист і соціальне забезпечення, що свідчить про відсутність цілісного й послідовного підходу до управління бюджетними коштами та відсутність єдиної стратегії розвитку держави, що повинна базуватись, насамперед, на стратегії соціального розвитку. Результатом державної стратегії розвитку має стати підвищення рівня життя та добробуту населення, що є наслідком вдосконалення наповнення бюджету за рахунок податкових надходжень. Необхідним елементом в удосконаленні вищезазначеного процесу, є дослідження впливу фіскального механізму на розвиток соціальної сфери.

2.3. Оцінка впливу фіскального механізму на розвиток соціальної сфери

У сучасних ринкових умовах важливим є регулювання соціальних процесів за допомогою фіскального механізму. Держава, встановлюючи певний рівень оподаткування, систему податкових пільг тощо формує бюджет країни та перерозподіляє отримані кошти відповідно до встановлених соціально-економічних цілей розвитку країни. Тобто держава за допомогою фіскального механізму формує джерела фінансового забезпечення розвитку соціальної сфери. Гармонізація фіскального механізму і розвитку соціальної сфери передбачає подальше посилення стимулюючої й регулюючої ролі податків, яка має сприяти наповненню бюджету країни за рахунок податкових надходжень, оптимальному перерозподілу фінансових ресурсів держави та підвищенню ролі бюджету країни як передумови розвитку соціальної сфери.

Соціальний розвиток будь-якої країни залежить від національних особливостей, історичних, політичних, економічних, соціальних тощо факторів впливу, тобто від сформованої в країні моделі розвитку. В Україні після здобуття незалежності в основу розвитку країни було покладено соціал-демократичну модель, де концепція розвитку доходів бюджету країни повинна відповідати законам соціал-демократії, враховуючи те, що за допомогою

бюджету держава має завжди знаходити компроміс між своїми та приватними інтересами щодо системи оподаткування та перерозподілу фінансових ресурсів у вигляді суспільних благ. Соціал-демократична модель має своє відображення у скандинавській моделі, зарубіжний досвід якої розглянуто в першому розділі, яка орієнтована на значне державне втручання в соціально-економічні процеси, рівність громадян забезпечується за допомогою інструментів фінансової політики, все населення має право на рівне соціальне забезпечення, яке фінансується за рахунок податків, а суспільні потреби такі, як освіта, охорона здоров'я, наука, культура та мистецтво – державою. Тобто держава відіграє основну роль у фінансовому забезпеченні соціальних потреб населення, а інструменти фінансового механізму держави виступають головними важелями впливу на соціальний розвиток країни.

Фіскальний механізм, як вже зазначалось в першому розділі, повинен ґрунтуватись, головним чином, на принципах соціальної рівності, рівноваги, об'єктивності тощо. Враховуючи зазначене, взаємодію держави та населення треба розглядати через фіскальний механізм, який забезпечує життєвий рівень громадян країни. Адже справедливе оподаткування є запорукою зростання добробуту населення. Так, добробут населення є одним із важливих критеріїв оцінки ефективності соціально-економічної політики країни, а підвищення його рівня виступає основою суспільного розвитку. Якість життя є однією із складових добробуту населення, а рівень життя є основним її показником, що характеризується рівнем доходів населення, рівнем соціального забезпечення, станом охорони здоров'я, рівнем освіти, демографічною ситуацією тощо.

Між суспільним розвитком та життєвим рівнем існує тісний взаємозв'язок. З однієї сторони, життєвий рівень визначається кількістю суспільних благ, які залежать від обсягу ВВП на душу населення, де при зростанні доходів бюджету збільшується ВВП. З іншої сторони, основою розвитку суспільних благ є підвищення життєвого рівня населення країни. Так, за даними табл. 2.4. спостерігається чітка тенденція до зростання обсягу ВВП на душу населення протягом 2007-2014 рр. Якщо проаналізувати даний показник у 2014 р. по відношенню до 2007 р., то він становить 0,42. Тобто у 2014 р. порівняно з 2007 р. ВВП на душу населення в

Україні зріс. Відповідно до зростання ВВП, зростали як доходи населення, так і сукупні витрати. Однак, якщо порівняти ВВП на душу населення України з ВВП на душу населення окремих зарубіжних країн, то даний показник в Україні менший в 2-9 разів (в Україні – 7485 дол. США, в Люксембурзі – 66869 дол. США, в Австрії – 37441 дол. США, в Польщі – 18688 дол. США, в США – 45665 дол. США, в Франції – 31157 дол. США, в Білорусі – 15187 дол. США).

Таблиця 2.4

**Основні показники рівня життя населення України
за 2007-2014 рр.**

Показник	Роки								
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2014/ 2007
ВВП у розрахунку на 1 особу, грн.	15496	20495	19832	24429	29519	32002	33473	36435	0,42
Доходи населення у розрахунку на 1 особу, грн.	9930,3	13716,3	14372,8	18347,0	21637,9	25206,4	26719,4	27700,3	2,79
Сукупні витрати, у середньому за місяць у розрахунку на одне домогосподарство, грн.	1722,0	2590,4	2754,1	3072,7	3456,0	3591,8	3814,0	4048,9	2,35
Індекс споживчих цін,%	116,6	122,3	112,3	109,1	104,6	99,8	100,5	124,9	1,1

Якщо проаналізувати індекс споживчих цін протягом 2007-2014 рр. як показника, що характеризує динаміку загального рівня цін на товари і послуги, які може придбати населення, купівельну спроможність грошей та враховує основні втрати населення від підвищення цін, то можна спостерігати, що даний показник має тенденцію до зростання у 2008р. та становить 122,3% порівняно з 2007 р. Починаючи з 2009 р. даний показник починає поступово зменшуватись з 112,3% до 99,8% у 2012 р. Така тенденція має позитивну динаміку та є причиною цінової стабільності і зростання купівельної спроможності населення. Однак, починаючи з 2013 р. індекс споживчих цін зростає і становить у 2014 р. 124,9%. Тобто спостерігається підвищення цін, зниження купівельної спроможності населення, що є причиною підвищення

рівня бідності в країні. Таким чином, ВВП є основним показником рівня життя населення країни, при зростанні обсягів якого збільшується й величина особистого споживання і навпаки. Враховуючи зазначене, рівень добробуту населення України протягом досліджуваного періоду підвищився, однак при цьому він залишається відносно низьким. Тобто фінансовий механізм не повністю забезпечує життєвий рівень та добробут населення країни.

В Україні основним державним соціальним стандартом є прожитковий мінімум. Він використовується для оцінки рівня життя, встановлення мінімальної заробітної плати, пенсії та соціальної допомоги, визначення державних соціальних гарантій і стандартів в галузі охорони здоров'я, освіти тощо. Дані табл. 2.5 щодо прожиткового мінімуму населення свідчать про його нерівномірне та непропорційне зростання порівняно з доходами населення – основного показника рівня життя населення, а відповідно і добробуту. Як свідчать дані табл. 2.6, прожитковий рівень в Україні на порядок менший від даного показника країн Євросоюзу.

Таблиця 2.5

**Співвідношення основних показників життєвого рівня
населення України у 2007-2014 рр.**

Рік	Мінімальна заробітна плата (МЗП), грн.	Прожитковий мінімум (ПМ), грн.	Співвідношення МЗП до ПМ, %	Середньомісячна заробітна плата (СЗП), грн.	Співвідношення МЗП до СЗП (індекс Кейтца), %
2007	460	532	86,5	1351	34,0
2008	605	626	96,6	1806	33,5
2009	744	701	106,1	1906	39,0
2010	922	875	105,4	2239	41,2
2011	1004	953	105,4	2633	38,1
2012	1134	1095	103,6	3026	37,5
2013	1218	1176	103,6	3265	37,3
2014	1218	1176	103,6	3480	35,0
2014/2007, %	264,8	255,3		257,6	

Мінімальна заробітна плата є основною державною соціальною гарантією для населення, яке працює та не може бути меншою за прожитковий мінімум. Якщо проаналізувати дані табл. 2.5, то варто зазначити, що у 2007-2008 рр. розмір мінімальної заробітної плати був менший за прожитковий мінімум, починаючи з 2009 р. її розмір почав зростати та перевищував прожитковий мінімум. Це

сприяло зростанню заробітної плати та зменшенню ступеня диференціації доходів населення.

Однак у 2014 р. даний показник мав таке ж значення як і в 2012 р. та 2013 р., а саме 103,6%. Також спостерігається нестабільність в динаміці частки мінімальної заробітної плати у середньомісячній заробітній платі – індекс Кейтца, який показує рівень державного соціального захисту населення. Його розмір зростав, починаючи з 2007 р. – 34,0% до 2010 р. – 41,2% за виключенням 2008 р. (33,5%). Тобто найвище значення даний показник мав у 2010 р. – 41,2%. Починаючи з 2010 р. індекс Кейтца має тенденцію до зниження і в 2014 р. становив 35,0%. Враховуючи рекомендації Міжнародної організації праці, значення даного показника повинно бути 50%, а Європейського Союзу – 60%. Таким чином, дослідження фіскального механізму, доходів населення, основних показників рівня добробуту країни, можна сказати, що життєвий рівень громадян країни не має стійкої тенденції до зростання та не відповідає рекомендаціям Міжнародної організації праці.

Таблиця 2.6

**Прожитковий мінімум в Україні та країнах Євросоюзу,
євро на місяць**

Країна	Прожитковий мінімум, євро	Країна	Прожитковий мінімум, євро	Країна	Прожитковий мінімум, євро
Україна	105	Данія	1208	Фінляндія	983
Люксембург	1546	Швеція	1015	Німеччина	913

В першому розділі нами було визначено основні принципи фіскального механізму, одним з яких є принцип соціальної рівності, сутність якого полягає в забезпеченні справедливого підходу при визначенні рівня соціальної забезпеченості населення країни і однакових вимог до всіх платників податків та рівність їх перед законом та принцип об'єктивності – встановлення податків і зборів відповідно до потенціалу платників податків та справедливий розподіл суспільних благ між населенням країни. Тобто справляння податку повинно відбуватись залежно від можливостей та платоспроможності платників податків. Якщо, проаналізувати дані, які наведені в табл. 2.7 можна сказати, що середня заробітна плата в Україні протягом досліджуваного

періоду мала тенденцію до зростання, однак зростання відбувалось нерівномірно. Так, середньомісячна заробітна плата протягом 2007-2014 рр. зросла на 2129 грн. (з 1351 грн. у 2007 р. до 3480 грн. у 2014 р.). Таким чином, темпи зростання середньомісячної заробітної плати працівників у 2014 р. в 2,1 рази були менші порівняно з 2008 р.

Таблиця 2.7

Середньомісячна заробітна плата працівників за видами економічної діяльності у 2007-2014 рр. (в розрахунку на одного штатного працівника), грн

Вид діяльності	Рік								
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015*
Усього	1351	1806	1906	2239	2633	3026	3265	3480	3871
Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство	771	1101	1220	1472	1853	2086	2340	2556	2978
Промисловість	1554	2017	2117	2570	3107	3478	3763	3988	4448
Будівництво	1486	1832	1511	1758	2270	2516	2702	2860	3195
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	1145	1514	1565	1877	2342	2704	3010	3439	4303
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	1670	2207	2409	2658	3072	3412	3589	3768	4212
діяльність у сфері транспорту	1734	2293	2464	2555	2984	3249	3419	3755	4110
Фінансова та страхова діяльність	2770	2747	4038	4638	5377	6012	6275	7020	8232
Державне управління й оборона; обов'язкове соціальне страхування	1852	2581	2513	2722	3036	3415	3702	3817	3836
Освіта	1060	1448	1611	1905	2079	2530	2700	2745	2874
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	871	1177	1307	1628	1714	2202	2367	2441	2536
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	1090	1511	1783	1928	2358	2886	3286	3626	3950
діяльність у сфері творчості, мистецтва та розваг	1109	1551	1870	1883	2083	2532	2887	2841	2857

* Середньомісячна заробітна плата працівників за видами економічної діяльності за січень-червень 2015 року (в розрахунку на одного штатного працівника)

Що стосується регіонів України, то там спостерігається наступна ситуація (табл. 2.8). Найвища середня заробітна плата була в місті Київ, яка становила 6251 грн., а найнижча – у Тернопільській області 2735 грн. Як бачимо рівень заробітних плат відрізняється по регіонах України майже в 2,5 рази.

Диференціація в заробітній платі як за видами економічної діяльності, так і по регіонах України є основною причиною соціальної напруженості в суспільстві, не однакових можливостей у споживанні суспільних та матеріальних благ різними категоріями населення та призводить до значної різниці життєвого рівня населення.

Таблиця 2.8

**Середньомісячна заробітна плата штатних працівників
по регіонах України у 2007-2014 рр., грн**

Регіон	Рік								
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015*
Україна	1351	1806	1906	2239	2633	3026	3265	3480	3871
Вінницька	1028	1404	1511	1782	2074	2432	2651	2810	3109
Волинська	1013	1380	1427	1692	1994	2339	2580	2721	2990
Дніпропетровська	1455	1876	1963	2369	2790	3138	3336	3641	4089
Донецька	1535	2015	2116	2549	3063	3496	3755	3858	4662
Житомирська	1033	1404	1493	1785	2071	2369	2561	2763	2985
Закарпатська	1091	1453	1562	1846	2069	2351	2553	2744	3048
Запорізька	1394	1812	1843	2187	2607	2927	3142	3432	3865
Івано-Франківська	1180	1543	1627	1927	2213	2539	2679	2875	3147
Київська	1362	1852	1987	2295	2761	3157	3351	3489	3794
Кіровоградська	1054	1428	1537	1815	2114	2428	2608	2789	2965
Луганська	1323	1769	1873	2271	2742	3090	3337	3377	3090
Львівська	1183	1570	1667	1941	2244	2578	2789	2961	3334
Миколаївська	1202	1621	1806	2122	2448	2822	3094	3344	3672
Одеська	1226	1633	1787	2046	2387	2700	2947	3129	3566
Полтавська	1243	1661	1733	2102	2481	2850	2988	3179	3463
Рівненська	1133	1523	1614	1960	2211	2575	2844	3033	3289
Сумська	1098	1472	1593	1866	2177	2503	2702	2877	3150
Тернопільська	943	1313	1412	1659	1871	2185	2359	2527	2735
Харківська	1251	1679	1804	2060	2407	2753	2975	3143	3377
Херсонська	1017	1375	1482	1733	1970	2269	2464	2617	2815
Хмельницька	1045	1429	1521	1786	2075	2425	2641	2878	3096
Черкаська	1085	1459	1532	1835	2155	2508	2682	2829	3102
Чернівецька	1051	1402	1523	1772	1985	2329	2484	2578	2781
Чернігівська	1016	1370	1465	1711	1974	2308	2504	2690	3040
м.Київ	2300	3074	3161	3431	4012	4607	5007	5376	6251

* Середньомісячна заробітна плата штатних працівників по регіонах України за січень–червень 2015 року

Досліджуючи вплив фіскального механізму на розвиток соціальної сфери, важливим, на нашу думку, є детальний аналіз саме податку на доходи фізичних осіб. Адже взаємодія між державою та населенням проявляється, в основному, через податок на доходи фізичних осіб, яка здійснюється у формі обов'язкового вилучення частини доходів громадян для формування бюджету країни з метою подальшого його

перерозподілу. Так, на рис. 2.9 зображено надходження даного податку до Зведеного бюджету України у розрізі видів доходів у 2014 р. Відповідно до рис. 2.9, надходження від податку на доходи фізичних осіб, що сплачується податковими агентами, із доходів платника податку у вигляді заробітної плати становлять найбільшу частку (79% у 2014 р.) в доходах бюджету в розрізі видів доходу від даного податку, його розмір у 2014 р. становив 59859,1 млн. грн. Надходження від податку на доходи фізичних осіб, що сплачується податковими агентами, із доходів платника податку інших ніж заробітна плата до Зведеного бюджету України у 2014 р. становили 4215,2 млн. грн. (6%). Найменше надходжень до бюджету від податку на доходи фізичних осіб надійшло від фіксованого податку на доходи фізичних осіб від зайняття підприємницькою діяльністю (0,08 млн. грн.) та від реструктурованої заборгованості зі сплати податку на доходи фізичних осіб (0,005 млн.грн.).

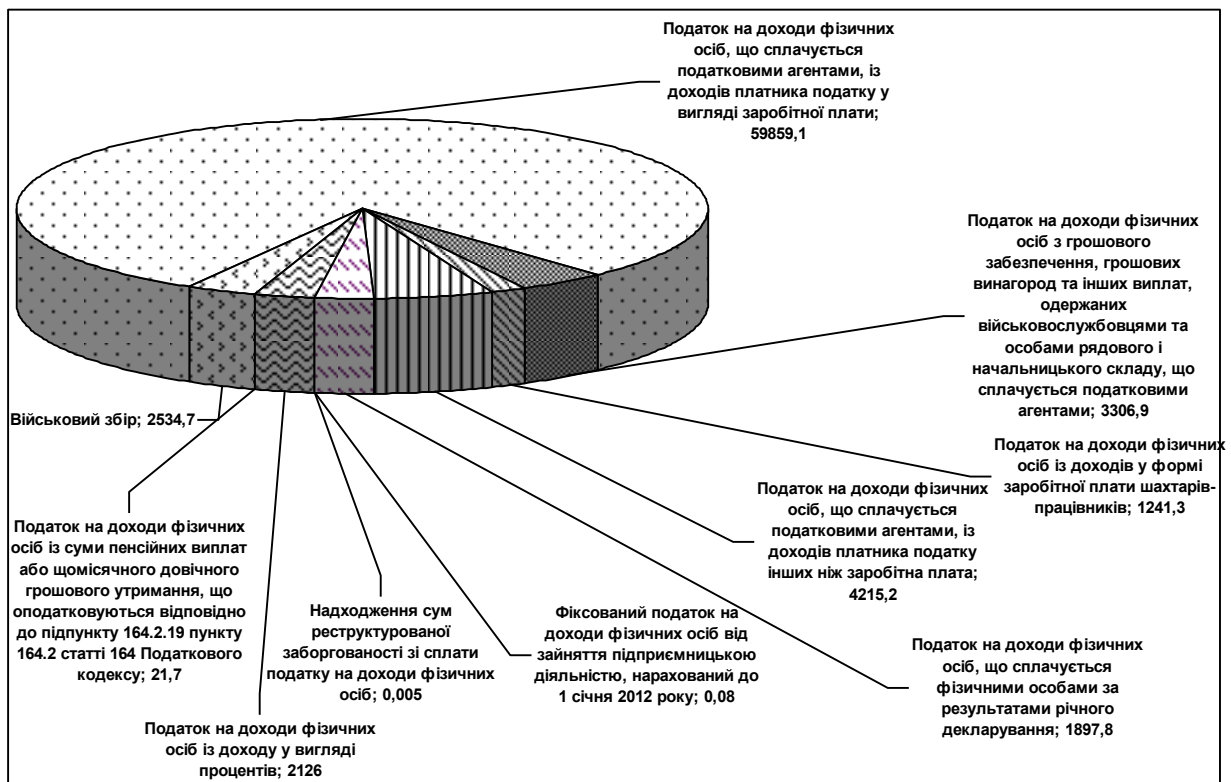


Рис. 2.9. Структура надходжень податку на доходи фізичних осіб до Зведеного бюджету України у 2014 р. за видами доходів, млн. грн.

Враховуючи те, що податок на доходи фізичних осіб, головним чином, повинен виконувати соціальну функцію – перерозподіляти доходи між різними прошарками населення, актуальним є дослідження соціальної функції податку на доходи фізичних осіб та його впливу на соціальний розвиток країни.

Відповідно до абзацу 1 п. 167.1 Податкового кодексу України ставка податку на доходи фізичних осіб становить 15% від доходу, що за звітний календарний місяць не перевищує 10-ти кратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року та 20% від доходу, що за звітний календарний місяць перевищує 10-ти кратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року (абзац 2 п. 167.1 Податкового кодексу України)¹⁵³. Тобто виконання соціальної функції здійснюється прогресивно – ті, хто отримує більшу заробітну плату сплачує більшу суму податків і навпаки.

Однак, враховуючи те, що більша частина населення України одержує доходи, які не перевищують визначену межу (у 2014 р. 10-ти кратний розмір мінімальної заробітної плати становив 12180 грн.), то до цієї частини населення застосовується ставка оподаткування 15%. Так, за даними табл. 2.7 та табл. 2.8 середньомісячний розмір заробітної плати одного штатного працівника у 2014 р. становив 3480 грн. При цьому, граничний розмір встановленого доходу є таким, для якого однакова ставка оподаткування впливає по різному на життєвий рівень платника податків. Наприклад, якщо взяти до уваги дані табл. 2.7, то можна сказати, що найменша середньомісячна заробітна плата одного працівника у 2014 р. становила 2441 грн. (у галузі охорона здоров'я та надання соціальної допомоги), а найбільша – 7020 грн. (для працівників фінансової та страхової діяльності). В даному випадку ставка оподаткування 15% застосовується як до найменшого розміру середньомісячної заробітної плати, так і до найбільшого. При цьому, розмір доходу одного працівника в 2,9 рази менший від іншого (табл. 2.9). Тобто при невеликих доходах громадяни країни не мають можливості заощаджувати кошти, а витрачають їх на поточне споживання, при вищих доходах

¹⁵³ Податковий кодекс України : прийнятий Верховною Радою України 2 груд. 2010 р. № 2755-VI : текст із змін. станом на 10 квіт. 2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

вистачає коштів і на поточне споживання і на заощадження. Таким чином, соціальна функція податку на доходи фізичних осіб достатньо мірою не реалізована.

Таблиця 2.9

**Розрахунок доходу платника податку для найменшого
та найбільшого середньомісячного розміру заробітної
плати у 2014 р., грн.**

Показник	Середньомісячний розмір заробітної плати у 2014 р., грн.	
	2441 (охорона здоров'я та надання соціальної допомоги)	7020 (фінансова та страхова діяльність)
ПДФО	$2441 \cdot 15\% : 100\% = 366,15$	$7020 \cdot 15\% : 100\% = 1053$
Дохід платника податку	$2441 - 366,15 = 2074,85$	$7020 - 1053 = 5967$
Різниця в розмірі доходу	$5967 / 2074,85 = 2,9$	

Що стосується зниженої ставки податку на доходи фізичних осіб, то вона становить 10% бази оподаткування щодо доходу у формі заробітної плати шахтарів – працівників, які видобувають вугілля, залізну руду, руди кольорових і рідкісних металів, марганцеві та уранові руди, працівників шахтобудівних підприємств, які зайняті на підземних роботах повний робочий день та 50% і більше робочого часу на рік, а також працівників державних воєнізованих аварійно-рятувальних служб (формувань), у тому числі спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади з питань цивільного захисту, у вугільній промисловості (стаття 167 ПКУ)¹⁵⁴. Застосування зниженої ставки оподаткування до категорії працівників, які працюють в небезпечних та шкідливих умовах є результатом того, що зайнятість таких робочих місць не зменшується, а держава через зазначений інструмент компенсує працівникові роботу в шкідливих умовах зниженням ставки оподаткування. Адже рівень зайнятості прямо впливає на розвиток соціальної сфери та відображає ступінь використання

¹⁵⁴ Податковий кодекс України : прийнятий Верховною Радою України 2 груд. 2010 р. № 2755-VI : текст із змін. станом на 10 квіт. 2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

трудових ресурсів і є одним із засобів забезпечення соціального розвитку країни. Таким чином, використовуючи такий інструмент фіскального механізму, як ставки податків, держава здійснює вплив на доходи та життєвий рівень населення, а відповідно і на соціальну сферу.

Необхідно зазначити, що на даний час соціальна підтримка населення здійснюється у трьох основних формах (податкові пільги, соціальна допомога й субсидії). Податкові пільги є одним з основних інструментів фіскального механізму, за допомогою якого можливо цілеспрямовано впливати на економічну поведінку платників податків, стимулюючи розвиток соціальної сфери. Податкові пільги мають на меті соціальну підтримку та зменшення соціальної нерівності за допомогою скорочення податкових платежів для певних категорій платників податків.

Прикладом застосування податкової пільги в Податковому кодексі України є надання податкової соціальної пільги з податку на доходи фізичних осіб. Тобто це сума, на яку платник податку має право зменшити суму свого загального місячного оподатковуваного доходу, отриманого з джерел на території України від одного працедавця у вигляді заробітної плати. На 2015 р., як і в попередні 2013 та 2014 рр., передбачені податкові вирахування із заробітної плати певних категорій громадян у розмірі 609 грн, 913,5 грн. та 1218 грн. Це повинно сприяти значній матеріальній підтримці деяких соціальних прошарків населення, особливо тих, у кого є діти віком до 18 років. Розглянемо детальніше застосування податкової соціальної пільги та її впливу на доходи населення у 2014 р.

На підставі умовних даних здійснимо розрахунок податку на доходи фізичних осіб, де доходом є заробітна плата, а розмір єдиного соціального внеску дорівнює 3,6% (табл. 2.10).

Так, граничний дохід, до якого може бути застосовано податкову соціальну пільгу у 2014 р. становить 1710 грн. Якщо громадянин отримує дохід в розмірі 1711 грн., тобто на 1 грн. більше від граничного розміру, податкова соціальна пільга не нараховується. Таким чином, при збільшенні доходу в місяць на 1 грн. збільшується сума ПДФО на 91,5 грн.

Таблиця 2.10

Розрахунок податкової соціальної пільги у 2014 р.

Показник	Розрахунок	
Граничний розмір доходу, який дає право на отримання податкової соціальної пільги, грн.	1710	
Прожитковий мінімум (ПМ), грн.	1218	
Розмір пільги, % ПМ	50	
Сума податкової соціальної пільги, грн.		
100% для осіб, визначених у пп. 169.1.1 та пп. 169.1.2 ПКУ	609,0	
150% для осіб, визначених у пп. 169.1.3 ПКУ	913,5	
200% для осіб, визначених у пп. 169.1.4 ПКУ	1218,0	
Розмір єдиного соціального внеску, %	3,6	
Розмір єдиного соціального внеску, грн.	$0,036 \cdot 1710 = 61,56$	
Податок на доходи фізичних осіб, грн	при доході 1710 грн.	при доході 1711 грн.
	$(1710 - 61,56 - 609) \cdot 15\% : 100\% = 155,92$	$(1711 - 61,56) \cdot 15\% : 100\% = 247,42$
Розмір утримань, %	$((61,56 + 155,92) / 1710 \cdot 100\%) = 12,7$	$((61,56 + 247,42) / 1711 \cdot 100\%) = 18,1$
Чистий дохід, грн.	$(1710 - 61,56 - 155,92) = 1492,52$	$(1711 - 61,56 - 247,42) = 1402,02$
Розмір податку на доходи фізичних осіб, грн. (при різниці в доходах в 1 грн.)	$247,42 - 155,92 = 91,5$	

При цьому з доходу громадянина вилучається, тобто податкова квота становить: в першому випадку 12,7%, в другому випадку – 18,1%. Так, при доході 1710 грн., платник податку отримає 1492,52 грн, що становить 87,3% нарахованого доходу; при доході 1711 грн. платник отримає 1402,02 грн. (81,9%). Таким чином, при збільшенні місячного доходу на 1 грн. збільшується вилучення та зменшується розмір доходу платника податків на 5,3%. Отже, розглянувши вищезазначений приклад, можна сказати, що податок на доходи фізичних осіб та податкова соціальна пільга, яка застосовується до доходів населення не сприяє виконанню

соціальної функції, при цьому дія даного інструменту фіскального механізму потребує вдосконалення з метою забезпечення реалізації принципу соціальної справедливості.

Досліджуючи соціальну функцію податку на доходи фізичних осіб, варто розглянути практику надання податкової знижки з ПДФО. Так, відповідно до ст. 166.1.2. ПКУ підстави для нарахування податкової знижки із зазначенням конкретних сум відображаються платником податку у річній податковій декларації, яка подається по 31 грудня включно наступного за звітним податкового року. Ст. 166.3. ПКУ регламентує перелік витрат, які дозволено включити платнику податків до податкової знижки. Розглянемо більш детально один з випадків. Так, в ст. 166.3.3. ПКУ зазначено, що до податкової знижки платнику податків дозволено включити суму коштів, сплачених платником податку на користь закладів освіти для компенсації вартості здобуття середньої професійної або вищої освіти такого платника податку та/або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, який не одержує заробітної плати. Враховуючи певні обмеження щодо включення суми витрат до податкової знижки, які зазначені в ст. 166.4. ПКУ, розрахуємо суму, яку держава повинна повернути платнику ПДФО (табл. 2.11).

Таблиця 2.11**Розрахунок податкової знижки з ПДФО за 2014 р., грн.**

Показник	Розрахунок	
Річна заробітна плата працівника*, грн	41760	
Сума витрат на навчання, грн.	15000	
Розмір єдиного соціального внеску, грн	$41760 \cdot 3,6\% / 100\% = 1503,36$	
База оподаткування, грн.	Без податкової знижки	З урахуванням податкової знижки
	$41760 - 1503,36 = 40256,64$	$40256,64 - 15000 = 25256,64$
ПДФО, грн.	$40256,64 \cdot 15\% / 100\% = 6038,5$	$25256,64 \cdot 15\% / 100\% = 3788,5$
Сума, що підлягає поверненню, грн.	$6038,5 - 3788,5 = 2250$	

* Середньомісячна заробітна плата працівника у 2014 р. (3480 грн.) помножена на 12 місяців

Розглянувши приклад, коли заробітна плата працівника за рік становить 41760 грн, а сума витрат на навчання – 15000 грн., сума податкової знижки дорівнює 2250 грн. Тобто держава повинна повернути працівнику 2250 грн., де ПДФО майже в 1,6 раза менше, ніж без врахування податкової знижки та становить 15% від вартості навчання і майже 5,4% від суми річної заробітної плати. Таким чином, проаналізувавши вищезазначений приклад, податкова знижка дає можливість населенню країни повернути від держави певну суму коштів, що сприяє покращенню життєвого рівня та добробуту населення, а в кінцевому випадку і соціальному розвитку країни.

Податкові пільги повинні бути спрямовані на стимулювання соціального розвитку країни. Тобто вони впливають на рівень життя населення, збільшення робочих місць, зниження цін, забезпечення соціального захисту населення тощо. До податкових пільг можуть бути віднесені пільги з податку на прибуток, надані підприємствам громадських організацій інвалідів; пільги, надані роботодавцям і застрахованим працівникам за договорами довгострокового страхування життя й недержавного пенсійного забезпечення; звільнення від ПДВ операцій поставки соціально-значущих товарів і послуг (вітчизняних продуктів дитячого харчування; товарів спеціального призначення для інвалідів, лікарських засобів, книг, газет і т. п.) (Додаток 3). Наприклад, Законом України «Про внесення змін до деяких законів України щодо державної підтримки книговидавничої справи в Україні» від 18 вересня 2008 р. для суб'єктів видавництва до 1 січня 2015 р. було встановлено податкові пільги. Тобто суб'єктів видавничої діяльності було звільнено від сплати ПДВ і податку на прибуток підприємств, а книжкову торгівлю від ПДВ¹⁵⁵. ПКУ ст.197.1.25 також надано вітчизняним книговиданням пільги, що стосуються звільнення від оподаткування операцій, пов'язаних з друком книг¹⁵⁶.

Відповідно до статистичних даних Державної наукової установи «Книжкова палата України імені Івана Федорова» (табл.

¹⁵⁵ Закон України від 18.09.2008 № 521- VI «Про внесення змін до деяких законів України щодо державної підтримки книговидавничої справи в Україні» // Видавничий бізнес. – К.:УВПК Ексоб, 2010. – С.384.

¹⁵⁶ Податковий кодекс України : прийнятий Верховною Радою України 2 груд. 2010 р. № 2755-VI : текст із змін. станом на 10 квіт. 2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

2.12) спостерігається різке зростання кількості видань книг і брошур у 2008 р. порівняно з 2007 р., їх розмір становив 24040 друк.од. проти 17987 друк.од. відповідно. У 2009 р. кількість книжкових видань скоротилась порівняно з 2008 р. на 1549 друк.од.

Таблиця 2.12**Загальні дані про випуск неперіодичних видань**

Види видань	Рік								
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2014/ 2007 +,-
Книги і брошури	17987	24040	22491	22 557	22 826	26036	26323	22044	4057
Автореферати дисертацій	5832	6320	6706	7 328	7 920	7765	7960	6512	680
Образотворчі видання	454	910	820	935	1 020	648	557	506	52
Картографічні видання	291	347	270	291	220	257	275	174	-117
Нотні видання	173	266	220	192	273	242	217	198	25

Однак після ухвалення закону щодо державної підтримки книговидання протягом 2010-2013 рр. років спостерігається тенденція до поступового зростання даного показника, розмір книговидань збільшився від 22557 до 26323 друк.од. У 2014 р., враховуючи нестабільну економічну ситуацію в країні, розмір книговидань зменшився до 22044 друк. од. Причиною зменшення книговидань є також, те, що дана пільга стосується споживачів книг щодо зменшення вартості продукції, а видавництва при цьому купують сировину з урахуванням ПДВ. Тому поліграфічні видавництва підвищують вартість послуг у розмірі ПДВ, що сплачують за матеріали, необхідні для виготовлення книг.

Варто зазначити, що кількість видрукованих видавництвами книговидань на одного громадянина України не задовольняє потреби населення у зазначеній продукції. Так, за даними Книжкової палати України імені Івана Федорова у 2014 р. на одного жителя України припадало 1,24 книги (для порівняння в країнах Західної Європи цей показник становить від 5 до 10 книг на одного жителя). Таким чином, застосування податкових пільг з однієї сторони сприяє, на нашу думку, розвитку книговидавничої діяльності, дії принципу соціальної справедливості ПДВ за допомогою звільнення від оподаткування соціально значущих

товарів та підвищенню платоспроможності населення країни, а з іншої – не враховує реальних потреб видавництв та не сприяє швидкому розвитку порівняно з європейськими показниками. В даному випадку, на нашу думку, пільги повинні бути універсальними, практичними та мати комплексний характер.

Іншим варіантом соціальної підтримки населення є зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку або, так званий, податковий кредит – це вид пільг, при якому звільнення стосується загальної суми податкового платежу, нарахованого для сплати. Даний вид пільг більш сприятливий для платника, ніж податкове вирахування, оскільки необхідний до сплати податок зменшується на повну суму наданого звільнення. Тобто, застосування зазначених пільг впливає на соціальні гарантії працівників, сприяє матеріальній підтримці населення та підвищенню рівня життя.

На нашу думку, застосування податкових пільг таких, як податкове відрахування (знижка), податковий кредит, установлення зниженої ставки податку та збору та звільнення від сплати податку сприяє зменшенню надходжень до бюджету, що тягне за собою недофінансування «соціальних» статей видаткової частини бюджету. Однак, разом з тим, пільги відіграють значну роль у фінансовому забезпеченні населення та виступають одним із інструментів фіскального механізму. Тому податкові пільги повинні мати цілеспрямований характер, бути соціально справедливими, а з боку держави гарантувати відповідний рівень суспільних благ, добробуту та, як результат, розвитку соціальної сфери, який залежить від оптимального фінансового забезпечення. Тобто соціальний розвиток країни залежить від інструментів фіскального механізму, системної та узгодженої їх дії.

Одним із показників підвищення рівня життя населення в Україні є подолання рівня бідності, що передбачає постійне збільшення розміру мінімальної заробітної плати. Так, за даними Міністерства соціальної політики України (табл. 2.13) рівень бідності у 2014 р. знизився порівняно з 2013 р. і становив 23,4%. Однак даний показник є високим порівняно з показниками рівня бідності в Європейських країнах. В Європейському Союзі бідними вважаються люди, дохід яких становить менше 60% від середнього показника в країні, при цьому враховуються також усі

соціальні виплати¹⁵⁷. На сьогодні показник рівня бідності має тенденції до зниження, однак залишається ще досить високим. Тому, одним із завдань фіскального механізму в розвитку соціальної сфери має бути зниження рівня бідності та підвищення рівня життя населення країни.

Таблиця 2.13

Рівень бідності в Україні у 2007-2014 рр.,%

Показник	Рік							
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Рівень бідності, %	27,3	27,0	26,4	24,1	24,3	25,5	24,8	23,4

Важливе значення при дослідженні впливу фіскального механізму на розвиток соціальної сфери відіграє рівень фінансування охорони здоров'я. Адже здоров'я нації є найважливішим елементом соціального розвитку суспільства. Так, низький рівень фінансування медичної сфери діяльності є однією з причин зниження показника умовного здоров'я. За даними Київського міжнародного інституту соціології (КМІС), який з 1995 року відстежує динаміку самооцінки стану здоров'я українцями, станом на травень 2015 р. 40,5% опитаних дорослих назвали своє здоров'я добрим або навіть дуже добрим, що вдвічі перевищує відповідний показник 2001 року (19,2%). Паралельно відбувається скорочення частки тих, хто негативно оцінює стан свого здоров'я: з 31,4% у 2001-му році до 17,7% у 2015-му¹⁵⁸. У 1990 р. цей показник складав 62%. Відомо, що між рівнем матеріального добробуту населення та самооцінкою здоров'я існує прямий зв'язок і чим вищий рівень добробуту, тим краще забезпечуються потреби, пов'язані із здоров'ям. Так, за даними Київського міжнародного інституту соціології (КМІС) частка тих, кому не вистачає грошей навіть на їжу зросла з 12% у 2013 р. до 23% у першому півріччі 2015 р., частка тих, кому вистачає грошей на їжу, але купувати одяг чи взуття вже складно зросла з 29% у 2013 р. до

¹⁵⁷ Межа бідності в Україні та Європі [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zet.in.ua/zakonoproekt/socialnaya-zashhita/mezha-bidnosti-v-ukra%D1%97ni-ta-yevropi/>

¹⁵⁸ Самооцінка стану здоров'я населення України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kiis.com.ua/?lang=ukr&cat=reports&id=537&page=1&t=7>

33% у першому півріччі 2015 р.¹⁵⁹. Академік В.В. Фролькіс переконував, що потрібно зробити все, щоб в Україні люди не помирили від того, що у них відсутні гроші на лікарські препарати, не говорячи вже про задоволення первинних потреб у їжі, одязі тощо. Цьому мають сприяти заходи і щодо наповнення бюджетів усіх рівнів, і щодо формування багатоканальної моделі фінансового забезпечення медичних закладів: коштів державного і місцевих бюджетів, благодійних фондів, внесків тощо.

Таким чином, відповідно до соціал-демократичної моделі розвитку головним завданням України є забезпечення соціальної справедливості у суспільстві, зниження нерівності між різними прошарками населення під час розподілу соціальних та фінансових ресурсів. При цьому гарантом держави є певний рівень доходів та соціальних послуг, а нижня межа видатків соціального спрямування визначається на основі потреб населення. Держава має забезпечувати за рахунок бюджетних коштів лише мінімально гарантований рівень медичного, культурного, побутового і соціального обслуговування населення і, насамперед, найменш соціально захищених громадян, зазначено в Проекті Концепції соціального забезпечення населення України¹⁶⁰. Однак соціал-демократичну модель розвитку держава не може повною мірою реалізувати. Причинами зазначеного є особливості економіки, різні інтереси держави та населення тощо, це є наслідком того, що держава не може виконувати функцію соціального гаранта. Отже, враховуючи стан економіки, традиції, ментальність та особливості розвитку Україні потрібно постійно реформувати соціальну політику на основі ринкових реформ та демократичних перетворень, використовуючи при цьому інструменти фінансового механізму.

Високий рівень бідності в Україні є результатом відсутності державних ефективних механізмів соціального забезпечення населення в умовах обмеженості фінансових ресурсів країни. Адже система пільг, соціальних допомог та послуг, які надаються державою населенню, не враховують реальні потреби в матеріальній забезпеченості громадян. Як зазначав А.

¹⁵⁹ Там же.

¹⁶⁰ Постанова Верховної Ради України від 21.12.1993 р. № 3758-XII «Про проект Концепції соціального забезпечення населення України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3758-12>

Мялковський: "Неправильна розстановка наголосів при виборі пріоритетів або взагалі їх відсутність призводить до розпорошення фінансових ресурсів держави, їх відволікання на фінансування другорядних напрямів, і відповідно, зниження загальної ефективності економічної політики"¹⁶¹. Тому актуальним є завдання побудови оптимізаційної моделі визначення пріоритетних напрямів фінансування складових соціальної сфери, яка сприятиме ефективному витрачання бюджетних коштів на соціальний розвиток країни.

Висновки до розділу 2

Дослідження сучасного стану фінансового механізму та його впливу на розвиток соціальної сфери України дає можливість зробити наступні висновки:

1. Здійснивши аналіз структури доходів Зведеного бюджету України за 2007-2014 рр., можна стверджувати про збільшення на 236130,8 млн. грн. (більш як на 50%) доходної частини бюджету країни протягом аналізованого періоду. При цьому спостерігається позитивна дія фінансового механізму в наповненні бюджету. Зазначена тенденція впливає на фінансове забезпечення соціальної сфери, адже саме від величини доходів бюджету і залежить її розвиток.

2. Встановлено, що основну частку в структурі Зведеного бюджету України порівняно з іншими доходами становлять податкові надходження. Тому саме податкові надходження і акумулюють ресурси для фінансування соціальної сфери. В ході аналізу виявлено, що основні податки, які становлять більшу частку доходів Зведеного бюджету України, не мають стійкої тенденції до зростання протягом досліджуваного періоду, а з року в рік їх частка змінюється відповідно до загальнодержавних тенденцій економічного стану держави. Визначено, що саме за рахунок податку на доходи фізичних осіб та ПДВ забезпечується фінансування складових соціальної сфери, тобто дані податки виконують, здебільшого, функцію наповнення бюджету. Так,

¹⁶¹ Пасічник Ю. В. Бюджетний потенціал економічного зростання в Україні: [моногр.] / Ю. В. Пасічник. – Донецьк: ТОВ "Юго-Восток, Лтд", 2005. – 642 с. – С. 269.

можна стверджувати, що спостерігається тенденція до збільшення ПДВ в доходах бюджету країни, яка має визначну роль у створенні ефективного фіскального механізму розвитку соціальної сфери.

3. Соціально-економічний розвиток територій значною мірою залежить від достатнього обсягу коштів у місцевих бюджетах. Тому однією з актуальних проблем, від вирішення якої залежить стабільність розвитку соціальної сфери країни і її регіонів, є створення ефективного фіскального механізму фінансового забезпечення місцевих бюджетів. Досліджено, що формування бюджету регіонів України за рахунок податкових надходжень відбувається відповідно загальним тенденціям державного розвитку з урахуванням регіональних особливостей. Основним бюджетоформуючим податком на місцевому рівні є податок на доходи фізичних осіб. Тому від даного податку і залежить збільшення доходів населення, а відповідно і життєвий та соціальний рівень громадян країни.

4. Встановлено, що саме від обсягу податкових надходжень та ефективності застосування інструментів фіскального механізму і залежить наповнення бюджетів та, в подальшому, процес перерозподілу доходів між бюджетами різних рівнів і, як наслідок, соціальний розвиток країни. Щоб поліпшити ситуацію з реалізацією соціальної політики необхідно, перш за все, забезпечити покращення наповнення бюджетів усіх рівнів. За цих умов, на нашу думку, ресурси державного бюджету, благодійні надходження, особисті ресурси і ресурси із місцевих бюджетів могли б набагато перевищити державні асигнування на розвиток соціальної сфери. З метою більшого наповнення бюджетів всіх рівнів необхідним є застосування тих інструментів фіскального механізму, які є найбільш дієвими та не потребують додаткових витрат з бюджету з однієї сторони і не знижують життєвий рівень населення країни з іншої.

5. Видатки на соціальну сферу займають чільне місце в системі видатків бюджету та є одним із ключових інструментів фіскального механізму. В результаті вивчення та аналізу Зведеного бюджету України встановлено, що на такі напрями соціальної сфери, як соціальний захист і соціальне забезпечення та освіта виділяється найбільше коштів (19,1% та 26,4% відповідно у 2014 р.), а фінансове забезпечення охорони здоров'я, духовного і фізичного розвитку знаходиться на низькому рівні

(10,9% та 2,7% відповідно у 2014 р.). В ході аналізу виявлено, що місцеві бюджети спрямовують набагато більшу частку видатків на соціальну сферу, ніж Державний бюджет України. Така ситуація пов'язана насамперед із структурою витрат місцевих бюджетів відповідно до Бюджетного кодексу України.

6. Видатки на соціальний захист, соціальне забезпечення та освіту у ВВП протягом 2007-2014 рр. коливаються в межах 3,1 – 4,0% ВВП та не мають стійкої тенденції до зростання. Видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення включають життєвий цикл людини, що передбачає захист її життя і добробуту від народження до смерті. Однак, враховуючи зазначений обсяг видатків на соціальний захист та соціальне забезпечення, соціальні потреби найбільш вразливих груп населення України потребують ще більшого фінансового забезпечення. Динаміка бюджетних видатків на освіту протягом аналізованого періоду не мала тенденції до рівномірного зростання, хоча у переважній більшості періодів видатки на освіту зростали швидшими темпами, ніж видатки Зведеного бюджету України в цілому. Так протягом 2007-2014 рр. видатки Зведеного бюджету України на освіту збільшилися на 55,8 млрд. грн. з 44,3 млрд. грн. у 2007 р. до 100,1 млрд. грн. у 2014р. Видатки по статтям охорона здоров'я, духовний та фізичний розвиток мають низький відсоток серед всіх видатків на соціальну сферу. Розмір видатків на охорону здоров'я у ВВП становив 3,7% у 2007 р. та 3,6% ВВП у 2014 р., але найбільше їх значення припадало на 2013 р., розмір яких дорівнював 4,2% ВВП. Видатки на духовний і фізичний розвиток становили в 2014 році 2,7%.

7. Визначено, що навіть при зростанні фінансування складових соціальної сфери спостерігається зменшення рівня доходів населення країни та зростання рівня бідності, що є головними причинами погіршення соціального стану населення країни та незадоволення потреб громадян соціальними стандартами. Встановлено, що ВВП є основним показником рівня життя населення країни, при зростанні обсягів якого збільшується й величина особистого споживання і навпаки. Рівень добробуту населення України протягом досліджуваного періоду підвищився (ВВП у розрахунку на 1 особу зріс з 15496 грн. у 2007 р. до 36435 грн. у 2014 р.), однак при цьому він залишається відносно низьким порівняно з розвинутими країнами світу (у 2013 р. в Україні був

менший в 2-9 (7485 дол. США.) разів, ніж, наприклад, в Люксембурзі (66869 дол. США). При цьому життєвий рівень громадян країни не має стійкої тенденції до зростання та не відповідає рекомендаціям Міжнародної організації праці. Адже, диференціація в заробітній платі як за видами економічної діяльності, так і по регіонах України є основною причиною соціальної напруженості в суспільстві, розбіжностей у споживанні суспільних та матеріальних благ різними категоріями населення та призводить до значної різниці життєвого рівня населення.

8. Використовуючи такий інструмент фіскального механізму, як ставки податків, держава здійснює вплив на доходи та життєвий рівень населення, а відповідно і на соціальну сферу. Соціальна функція податку на доходи фізичних осіб достатньо мірою не реалізована. Так, як при невеликих доходах громадяни країни не мають можливості заощаджувати кошти, а витрачають їх на поточне споживання, при вищих доходах вистачає коштів і на поточне споживання і на заощадження. Податок на доходи фізичних осіб та податкова соціальна пільга, яка застосовується до доходів населення не сприяє виконанню соціальної функції, при цьому дія даного інструменту фіскального механізму потребує вдосконалення з метою забезпечення реалізації принципу соціальної справедливості. Податкова знижка з податку на доходи фізичних осіб дає можливість населенню країни повернути від держави певну суму коштів, що сприяє покращенню життєвого рівня та добробуту населення, а в кінцевому випадку і соціальному розвитку країни.

9. Застосування податкових пільг таких, як податкове відрахування (знижка), податковий кредит, установлення зниженої ставки податку та збору та звільнення від сплати податку сприяє зменшенню надходжень до бюджету, що тягне за собою недофінансування «соціальних» статей видаткової частини бюджету. Однак, разом з тим, пільги відіграють значну роль у фінансовому забезпеченні населення та виступають одним із інструментів фіскального механізму. Тобто соціальний розвиток країни залежить від інструментів фіскального механізму, системної та узгодженої їх дії.

Таким чином, одним із завдань фіскального механізму в розвитку соціальної сфери має бути зниження рівня бідності та підвищення рівня життя населення країни. Враховуючи стан

економіки, традиції, ментальність та особливості розвитку України потрібно постійно реформувати соціальну політику на основі ринкових реформ та демократичних перетворень, використовуючи при цьому інструменти фіскального механізму. При цьому наукове обґрунтування методології визначення структури та обсягу видатків бюджету на довгостроковий період сприятиме підвищенню ефективності їх використання, маючи на меті успішне виконання першочергових завдань розвитку економіки та соціальної сфери.

РОЗДІЛ 3

ОПТИМІЗАЦІЯ ФІСКАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ В КОНТЕКСТІ РОЗВИТКУ СОЦІАЛЬНОЇ СФЕРИ

3.1. Підвищення ефективності фіскального механізму в забезпеченні прискорення соціального розвитку України

Значний вплив на розвиток економіки країни здійснює фіскальний механізм держави. Його дія проявляється у формах та методах мобілізації фінансових ресурсів та їх використанні відповідно до завдань та потреб держави¹⁶². Безпосередньо фіскальний механізм справляє значний вплив на підвищення реальних доходів населення, якості життя, соціально-економічний розвиток країни, створює низку умов, необхідних для забезпечення сприятливого соціально-економічного клімату в державі¹⁶³. Тому фіскальний механізм ми розглядаємо як сукупність організаційно-правових та фінансово-економічних заходів держави у сфері регулювання бюджетно-податкових відносин, які спрямовані на мобілізацію та використання фінансових ресурсів в системі соціально-економічного розвитку країни. Так, фіскальний механізм ми досліджуємо як процес наповнення бюджету за рахунок податкових надходжень та процес розподілу акумульованих в бюджеті коштів на складові соціальної сфери. Враховуючи зазначене, для підвищення ефективності фіскального механізму доцільним, на нашу думку, є розглянути спочатку податкову складову фіскального механізму, а потім бюджетну.

Фіскальний механізм відіграє важливу роль у створенні умов для ефективного функціонування соціальної сфери, адже за допомогою фіскальних інструментів забезпечується надходження до бюджету коштів, достатніх для задоволення державних та соціальних потреб. Головне завдання фіскального механізму, з

¹⁶² Петрович Й. Проблеми розвитку та шляхи вдосконалення податкової політики України / Й. Петрович // Банківська справа: зб. наук. праць. – 2008. – № 6. – С. 43-49.

¹⁶³ Рябушка Л.Б. Бюджетно-податкова політика в системі регулювання економічного розвитку держави / Л.Б. Рябушка, Д.В. Веремчук // Вісник Сумського державного університету: зб. наук. праць. – Суми : Вид-во СумДУ. – 2008. – № 3. – С. 182-187.

одного боку, полягає у встановленні оптимальних податків, які не стримуватимуть розвиток соціальної сфери, а з іншого – у забезпеченні надходження до бюджету коштів, достатніх для задоволення соціальних потреб. Таким чином, розвиток соціальної сфери безпосередньо пов'язаний з фіскальним механізмом і вдосконалення обох сфер має здійснюватися послідовно.

У бюджетно-податковій сфері сьогодні надзвичайно багато проблем. Це зокрема, безсистемність змін у податковому законодавстві; наявність та істотне збільшення кількості необґрунтованих пільг та їх користувачів; значне розширення повноважень і функцій Державної фіскальної служби України тощо¹⁶⁴. Крім зазначених вище проблем, фіскальними факторами, що стримують соціальний розвиток країни виступають:

- неефективна система адміністрування податків та зборів, яка не в змозі в повному обсязі забезпечити наповнення бюджету, зменшити рівень тіньової економіки, задовольнити одночасно як потреби органів фіскальної служби, так і бажання платників податків;

- значний податковий тиск на платників податків (34,05% у 2014 р.);

- нестабільність і непередбачуваність податкової системи, що призводить до високих податкових ризиків для платників податків й обмежує можливість середньо- і довгострокового планування;

- високий рівень ухилення від сплати податків (рівень тіньової економіки у 2014 р. становив близько 42%, що є основною причиною ухилення від сплати податків);

- невиконання фіскальним механізмом функції згладжування соціальної нерівності.

Причинами наведених вище проблем, на нашу думку, є нестабільна нормативно-правова база оподаткування й суперечливість окремих законодавчих норм та нераціональна система податкових пільг, що залишає можливості для ухилення від сплати податків та збільшення різниці в доходах між різними категоріями населення.

¹⁶⁴ Бурденко І.М. Податкова система як інструмент інноваційно-інвестиційного розвитку України / І. М. Бурденко // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – № 3(81). – С. 151-159. – С. 151.

Концепцією науково-технологічного та інноваційного розвитку України відзначено, що для побудови ефективного фіскального механізму необхідним є скорочення значної частини неефективних індивідуальних пільг, спрямованих на конкретні групи населення (схвалено Постановою Верховної Ради України № 916-XIV від 13.07.1999 р.)¹⁶⁵. Водночас повна відмова від використання податкових пільг теж є недоцільною, оскільки вони забезпечують унікальні можливості для держави щодо цілеспрямованого вирішення різноманітних соціальних проблем. Однак, принцип справедливості системи оподаткування порушується коли податкові пільги мають необґрунтований характер дії, що є причиною недовіри до функціонування фіскального механізму.

Перекладення податкового тягара на громадян негативно відображається на показниках споживання населення. Якщо зіставити рівень податкового навантаження в Україні із ситуацією в інших державах, то виявляється, що суть проблеми не стільки у високих податкових ставках, скільки у нерівномірності оподаткування, яка породжена надмірними пільгами різного роду; у звільненні від оподаткування тощо. Отже, наведення порядку у системі пільг має стати першим реальним і конструктивним кроком до зменшення податкового тиску й рівномірного розподілу податку між платниками податків.

Послаблення фіскального тиску на платників податків може відбуватись шляхом зниження ставок податку на доходи фізичних осіб і податку на додану вартість, а також нарахувань на фонд оплати праці.

Так, податок на доходи фізичних осіб впливає на рівень життя населення, а ставки зазначеного податку знижують фіскальне навантаження шляхом застосування прогресивного оподаткування та неоподаткованого мінімуму. Дослідження питань удосконалення податку на доходи фізичних осіб має важливе значення для підвищення рівня життя населення, прискорення соціально-економічного розвитку України. Система адміністрування податку на доходи фізичних осіб повинна виконувати як фіскальну, так і регулюючу функцію. Тобто за

¹⁶⁵ Постанова Верховної Ради України від 13.07.1999 р. № 916-XIV. «Про Концепцію науково-технологічного та інноваційного розвитку України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/916-14>

рахунок даного податку повинна відбуватись як акумуляція фінансових ресурсів у бюджеті, так і зростання рівня захищеності найбільш вразливої частини населення. Для цього необхідно впровадити таку шкалу ставок податку на доходи фізичних осіб, яка б не ліквідувала у громадян з помірно високим рівнем доходів стимулювання збільшення їх капіталу.

Нами вже було зроблено висновки (в інших працях) щодо вирішення основних проблем застосування фінансового механізму перерозподілу доходів громадян в Україні станом на 2007 рік¹⁶⁶, а саме:

— вдосконалення конструкції фінансового механізму податку на доходи фізичних осіб лише тоді може привести до очікуваних результатів, коли воно провадитиметься з огляду на одночасне вирішення проблеми зростання доходів основної маси громадян. Запровадження ж відповідних податкових стимулів означатиме втрати для фіскалу, що не зовсім прийнятно у сучасних умовах. Уникнути їх можна лише у випадку, коли подальше реформування передбачатиме перенесення податкового тиску на більш багатих громадян. Останнє слугуватиме також формуванню необхідного психологічного клімату підвищення рівня довіри переважної більшості населення до держави. Однак, слід зазначити: на сьогодні саме багаті громадяни найбільше тінізують свої доходи та уникають оподаткування. Тому існує думка, що перенесення тягаря податків на високодохідні верстви не матиме успіху, а відповідні рішення спровокують лише втрати бюджету. За нашим же переконанням, протидіяти зазначеному можна через впровадження нових методів адміністрування податку;

— основними методами зменшення податкового тягаря є зміна складу податкових знижок (податкового кредиту)¹⁶⁷, запровадження нових, раніше не застосовуваних податкових знижок, перегляд пільг та зміна шкали ставок. Впроваджувати відповідні рішення доцільно поступово та за певною черговістю,

¹⁶⁶ Мельник В.М. Фінансова ефективність податку з доходів фізичних осіб в Україні: можливості зростання / В.М. Мельник // Фінанси України. – 2007. - №12. – С.38-48.

¹⁶⁷ В українському законодавстві податковий кредит змінювався податковими знижками. При цьому теоретично існує різниця між цими поняттями, до пояснення якої у цій праці ми не вдаватимось. Хоча у сучасній практиці оподаткування грані між даними пільговими механізмами майже стерлися. Саме з цієї причини та враховуючи змінюваність термінології в українському законодавстві, ми зазначаємо поряд податкові знижки та податковий кредит з податку на доходи фізичних осіб.

щоб можливі втрати бюджету не позначилися на фінансуванні основних потреб держави і суспільства. Хоч ми і відзначали, що втратам можна запобігти за рахунок методичних нововведень в адмініструванні податків, однак на короткостроковому часовому інтервалі можливі деякі «розриви» у часі між фактичними надходженнями та запланованими. Останнє є наслідком того, що будь-яка зміна порядку справляння має часовий лаг свого прояву та початку дії. Виходячи з викладеного, доцільно було б кожен із запропонованих заходів впроваджувати з інтервалом в 1 рік, що передбачатиме реформування механізму оподаткування доходів громадян протягом 3-4 років (така практика є стандартною для розвинених країн).

Зокрема, нами у тих умовах пропонувалася наступна схема реформування:

1-й рік: перегляд податкових знижок (податкового кредиту) по податку на доходи фізичних осіб.

Витрати, що є характерними для багатьох країн і пов'язані з забезпеченням діяльності найманого працівника нашим законодавством не враховуються в оподаткування і ніколи не враховувалися (наприклад, на транспорт). Крім того, ряд держав додатково надавала можливості більш широкої компенсації витрат на життєзабезпечення, дозволяючи платникам користуватися податковими знижками на харчування або відповідним кредитом (з урахуванням граничних сум).

Механізм отримання права на знижки в Україні передбачає документальне підтвердження проведених витрат. Це також відповідає практиці багатьох країн. Однак, в Україні слід врахувати звичаї населення, що сформувалися історично. Протягом тривалого періоду аналогічним податком обкладалися лише доходи від застосування робочої сили. Тому переважна більшість громадян не звикла до декларування своїх статків, ведення елементарного обліку, збереження платіжних документів і підтвердження витрат. Відповідно, податковими знижками (кредитом) користується обмежена кількість платників. Вирішення проблеми, на нашу думку, можливе шляхом застосування досвіду Австрії, де використовувалися фіксовані суми стосовно окремих складових податкового кредиту. Враховуючи ж низький рівень соціального забезпечення та соціального обслуговування громадян в Україні, додатково можна

передбачити, що особи, витрати на життєзабезпечення яких в окремі періоди перевищують фіксовані суми, можуть скористатися податковими знижками (кредитом) у більшому обсязі, однак уже з документальним підтвердженням фінансування.

Таким чином, додатково до існуючого порядку, що передбачає обмеження і документальне підтвердження витрат, можна запропонувати мінімальні суми податкових знижок (кредиту), що можуть враховуватися в деклараціях платників автоматично.

Доцільно також передбачити, що скористатися такими знижками (кредитом) можуть лише громадяни, середньомісячні доходи яких не перевищують рівня, встановленого для застосування податкових соціальних пільг, однак у розрахунку на одного члена сім'ї. Тобто, для підтвердження права на знижку (кредит) необхідним буде повідомлення доходів іншого члена подружжя.

Дана пропозиція може обернутися втратами для бюджету. Однак, це надасть реальний важіль послаблення податкового тиску на переважну більшість громадян, що живуть за рахунок трудових доходів, та врахування фінансування їхніх основних потреб при визначенні оподатковуваних доходів. Тобто, тимчасові обмеження зростання фіскалу повинні мати своїм наслідком збільшення рівня довіри громадян до податкової політики держави, та, на цій основі, готовності до сплати податків.

2-й рік: запровадження нових податкових знижок

Зарубіжна практика справляння податку на доходи фізичних осіб досить насичена ними. Існують в основному знижки з оподатковуваних доходів, хоча інколи і безпосередньо з податкових зобов'язань. Найчастіше їх застосовують як важіль стимулювання сімейних доходів. В Україні у цьому контексті передбачено соціальну пільгу, однак нею можуть скористатися не всі сім'ї. Та й для громадян, що мають право на соціальну пільгу, остання не стає достатнім чинником соціального захисту. Причин цьому декілька¹⁶⁸:

— право на пільгу отримують не всі громадяни відповідного соціального статусу, а лише ті, доходи яких не перевищують

¹⁶⁸ Налогообложение: проблемы науки и практики: Монография. – Х.: ИД «ИНЖЭК», 2006. – С.164.

визначеного рівня. При цьому до уваги береться дохід індивідуального платника, а не середній на члена сім'ї;

— при визначенні рівня доходів, що дає право на користування пільгою, враховується лише заробітна плата. Таким чином посилюється соціальна несправедливість, оскільки окремі громадяни можуть мати інші джерела надходжень, які ніяк не впливають на отримання пільги;

— сума соціальної пільги не пов'язана з прожитковим мінімумом, а є значно меншою. Без прив'язки до реальних витрат на життєзабезпечення конкретної особи вона втрачає сенс.

Шляхом вирішення даної проблеми може бути запровадження системи сімейних знижок з оподатковуваних доходів. Остання може передбачати наступні складові:

— знижка на непрацюючого члена подружжя – 50% прожиткового мінімуму на місяць;

— знижка на кожну дитину в сім'ї – 50% прожиткового мінімуму на місяць.

Варіанти адміністрування процесу надання знижок можуть застосовуватися різні: від декларування доходів до використання методів, практикованих нині стосовно соціальних пільг. Однак, у подальшому, після переходу на прогресивну шкалу ставок податку, скористатися знижками можна буде лише за умови подання декларації платником (враховуючи техніку розрахунку).

3-й – 4-й рік: зміна шкали ставок та складу пільг

Попередньо слід зазначити, що дискусія про те, якою саме має бути шкала оподаткування доходів, бере свій початок у глибинах історії. Щоб попередити критику стосовно окремих варіантів шкали, звертаємо увагу також на важливий факт: податок на доходи фізичних осіб, як правило, розглядається не лише з фінансової точки зору, а й у якості політичного явища. Станові та класові інтереси накладають свої відбитки на погляди з даного питання. Пропорційний податок більше задовольняє інтереси багатих верств населення, прогресивний же є для них відчутнішим з точки зору впливу на доходи. Зокрема, марксистки пов'язували з прогресивним оподаткуванням навіть можливості знищення приватної власності. Однак, представники більш поміркованих соціально-політичних напрямків вбачали в прогресивних податках засіб згладжування майнової нерівності (наприклад, А. Вагнер).

На визначеному історичному етапі з'явилося також розуміння того, що питання пропорційності чи прогресивності прибуткового податку слід розглядати і в площині платоспроможності громадян. Тут знову під впливом політичних напрямків думки розділилися: прибічники пропорційного справляння розглядали платоспроможність під кутом зору співвідношення сплачуваного державі з доходом та майном платника, а прибічники прогресії в оподаткуванні – під кутом зору як співвідношення з доходами та майном, так і з обсягами жертв, що мають бути однаковими для всіх не тільки абсолютно, але й відносно (за висловом А.Маршалла, щастя, яке приносить шилінг бідняку, на багато більше, ніж те, що надає той же шилінг багачу).

Окремі мислителі спробували також обґрунтувати свою позицію відносно пропорційності чи прогресивності прибуткового оподаткування громадян на основі оцінки витрат держави. Зокрема, представники французької школи (П. Леруа-Больє, Р. Стурм) вважали, що держава надає бідним більше послуг, ніж багатим. Відповідно, немає підстав брати більший податок з багатших платників. На противагу зазначеному, Ж.-Ж. Руссо та Ж.Б. Сей практично на тих же прикладах доводять обернене твердження.

Наявні також докази на користь конкретних рішень на основі принципу «рівності жертви» (Д.С. Мілль), теорії «найменших жертв» (Ф. Еджуорт), граничної корисності (Е. Сакс).

Як бачимо з викладеного, втягування у подібні дискусії на основі міркувань політики є безперспективним, оскільки близькі за змістом факти можуть по-різному оцінюватися залежно від соціально-політичного підтексту. За нашим переконанням, дане питання краще розглядати з точки зору досягнення економічних (в т.ч. фінансових) цілей держави, поставлених при запровадженні того чи іншого фіскального механізму.

Пласка система податку на доходи фізичних осіб в Україні не виправдала сподівань (ні зараз, ні на попередніх етапах застосування) на легалізацію високих та надвисоких доходів і збільшення на цій основі бюджетних надходжень. Якщо при цьому врахувати, що вона ще й не сприяє перерозподілу з метою протидії розшаруванню населення, то очевидно є потреба її зміни.

Хоча, з таким висновком і в зазначеній площині розгляду питання погоджуються не всі науковці та фахівці-практики.

Опоненти обґрунтовують свою позицію посиленнями на розробки деяких західних теоретиків, що пропонують реформувати податкові системи розвинених країн на основі пропорційного оподаткування. Одна з таких була представлена у 80-х роках минулого століття в США і отримала назву «концепція Хола – Рабушки». Зокрема, вона передбачає оподаткування трудових доходів та доходів від капіталу і підприємницької діяльності за єдиною ставкою, вирахування з оподатковуваних доходів амортизаційних витрат та витрат на сплату відсотків (з метою стимулювання інвестицій), використання єдиного неоподаткованого мінімуму, відмову від податкового кредиту та системи пільг. З однієї сторони, це спрощує методику справляння та обмежує можливості ухилення від сплати. Однак, поряд виникають значні труднощі, пов'язані з необхідністю забезпечення переоцінок активів платників. Остання в умовах сучасної інфляційної економіки повинна здійснюватися постійно і вимагає застосування досить складної методики, яка поки-що не піддається уніфікації. Тим не менш, розробники згаданої концепції впевнені, що її впровадження дозволило б США вдвічі збільшити свої надходження від прибуткового податку в результаті забезпечення рівних стимулів зростання доходів різних верств населення та, на цій основі, підвищення економічної активності індивідів¹⁶⁹.

Разом з тим, практика оподаткування країн, що використовували пласку систему податку на доходи фізичних осіб (Латвії, Естонії, Росії, та й України) не підтверджує такого оптимізму. Заради справедливості слід відзначити, що ці держави не в повній мірі впровадили в себе положення концепції «Хола – Рабушки», оскільки вони активно використовували податковий кредит (знижки) та систему соціальних пільг. В основному тут відбулася уніфікація ставок. Але і її наслідки дозволили фахівцям МВФ дійти висновку, що відповідні новації не стимулюють зростання надходжень до бюджету¹⁷⁰. Тому, за нашим переконанням, після запропонованих вище заходів в Україні доцільно було б ввести прогресивну шкалу з низьким або помірним рівнем прогресії. Вона одночасно слугуватиме і засобом

¹⁶⁹ Hall R., Rabushka A., Armei D., Eisner R., Stein H. Fairness and efficiency in the flat tax. – Washington: the AEI Press, 1996. – P. 8-45.

¹⁷⁰ <http://news.finance.ua/ru/~1/0/all/2003/03/06/25964>

усунення згаданих недоліків функціонування податку, і способом компенсації відносних фіскальних втрат від змін податкових знижок (податкового кредиту).

Шкала оподаткування зазвичай пов'язується з основною пільгою – неоподатковуваним мінімумом. Його необхідність свого часу також активно дискутувалася науковцями. Зокрема, супротивники вільного від податку мінімуму доходів вбачали в його існуванні порушення принципу всезагальності оподаткування. Однак, з часом такі заперечення були визнані неприйнятними. А. Менгер обґрунтував положення, згідно якого кожен член суспільства має право на речі та послуги, необхідні для його існування, перш ніж інші задовольнять свої менш важливі потреби. Даний підхід підтверджується і практикою розвинених країн.

В Україні неоподатковуваного мінімуму не існує, однак натомість запроваджено податкову соціальну пільгу. При цьому варто також нагадати, що соціальна пільга в Україні стосується не всіх навіть найманих працівників, враховуючи встановлені граничні розміри доходів для її застосування. При запровадженні прогресивної шкали останнє невиправдано нарощуватиме прогресію податку. Враховуючи викладене, доцільно було б замінити дану пільгу неоподатковуваним мінімумом у розмірі прожиткового. Інші ж пільги перерахувати у співвідношенні з неоподатковуваним мінімумом.

За основу проектування зон шкали податку на доходи фізичних осіб нами у 2007 році було взято розподіл населення України за доходами. Зараз це може бути просто використано як приклад. Якщо доходи громадян розглядати у пропорції до прожиткового мінімуму, то станом на 2007 р. чітко вимальовувалося 3 групи населення: перша належала до домогосподарств із доходами до одного прожиткового мінімуму на особу в місяць; друга – від 1 до 2, третя – поверх двох. Враховуючи, що в переважній більшості випадків отримувач основних (найбільш значних) надходжень домогосподарства один, то відповідно індивідуальні доходи по зазначених групах населення при визначенні зон шкали (починаючи з верхньої межі першої зони) можна збільшити, враховуючи середній склад домогосподарств. Таким чином, було отримано наступну шкалу податку на доходи фізичних осіб:

Оподатковуваний середньомісячний дохід	Ставки податку
До одного прожиткового мінімуму, встановленого на 1 січня року, за який провадиться розрахунок	----
Від одного до 5,2 прожиткового мінімуму, встановленого на 1 січня року, за який провадиться розрахунок	15% з суми доходу, що перевищує 1 прожитковий мінімум
Поверх 5,2 прожиткового мінімуму, встановленого на 1 січня року, за який провадиться розрахунок	15% з суми доходу, що перевищує 1 прожитковий мінімум + 20% з суми доходу, що перевищує 5,2 прожиткового мінімуму

Передбачення необхідності визначення середньомісячного доходу зумовлене забезпеченням глобального оподаткування всіх прибутків платника на засадах рівності. Однак, це породить потребу відновлення річних перерахунків податку та розширення декларування. Вона постане приблизно з 4-го року реформування в тому числі як необхідна складова контролю за високими доходами. Відповідно потребуватиме змін законодавче трактування оподаткованого доходу, регламентування порядку звітування платників та обробки декларацій фіскальною службою. Таким чином, попередньо спростивши доступ до податкових знижок (кредиту) шляхом усунення необхідності масового звітування, держава у подальшому має посилити контроль за доходами. Тому наступне розширення вимог щодо подання звітності не вступає в суперечність з вище наведеними пропозиціями, оскільки переслідує іншу мету.

Суттєве підвищення фіскальної ефективності податку на доходи фізичних осіб та набуття ним ролі основного джерела бюджету (як це характерно для розвинених країн) можливе лише на основі легалізації надвисоких прибутків населення. У такому випадку зростатиме і соціально-економічна роль податку (враховуючи включення у процес перерозподілу додаткових доходів та створення умов для їх вирівнювання, перенесення

податкового тягара на маєтних платників). Легалізація у свою чергу дозволить провести облік наявних доходів та уточнити ранжування населення за ними. За нашим переконанням, це надасть можливості переглянути ставки та рівень прогресії податку. Облік надвисоких доходів дозволить вести мову про зниження ставки верхньої зони шкали з компенсацією втрат шляхом запровадження додаткової нижньої. Таким чином, і в подальшому відбуватиметься поступове перенесення податкового тягара на платників з вищими доходами.

Практика оподаткування в розвинених країнах свідчить, що легалізація тінізованих доходів не відбувається автоматично, а потребує застосування адекватних адміністративних важелів.

Єдиним способом протидії ухиленню від оподаткування податком на доходи фізичних осіб є застосування непрямих методів контролю визначення податкових зобов'язань (за витратами платника).

Виходячи з вітчизняної дійсності, що занадто часто демонструє зухвалі ухилення від оподаткування, непрямі методи визначення податкових зобов'язань повинні застосовуватися у практиці адміністрування податків як у випадку повної відсутності інформації для справляння, так і за наявності підстав сумніватися у її достовірності. При цьому, звичайно, необхідно на законодавчому рівні чітко регламентувати умови та процес прийняття відповідних рішень.

Однак, можна передбачити, що запровадження непрямих методів визначення об'єктів оподаткування у свою чергу спричинить низку проблем. Серед них основними, очевидно, стануть:

- організаційно-методична складність масового застосування;
- витратність застосування.

Враховуючи названі труднощі, недоцільно зразу розповсюджувати даний метод адміністрування податку абсолютно на всіх фізичних осіб. Необхідно на початковий період виключити групи платників, ризик тінізації доходів яких є відносно нижчим. Це наймані працівники (крім державних службовців та осіб, пов'язаних з державними службовцями і депутатами всіх рівнів). (Хоч нами зазначалося, що рівень тінізації заробітної плати досить високий, все ж значно більші за обсягами

масштаби ухилення від оподаткування спостерігаються за іншими видами доходів).

З метою забезпечення застосування непрямих методів визначення податкових зобов'язань доцільно передбачати запровадження таких обов'язків:

- для торгівельних організацій – вести аналітичний облік придбань громадянами товарів вартістю понад чітко визначену законодавством межу та надавати відомості підрозділам фіскальної служби (у розрізі ідентифікаційних номерів з Державного реєстру фізичних осіб – платників податків);

- самій фіскальній службі у порядку взаємообміну між підрозділами надавати відомості про ввезені громадянами з-за кордону транспортні засоби вартістю понад чітко визначену законодавством межу (у розрізі ідентифікаційних номерів з Державного реєстру фізичних осіб – платників податків);

- для нотаріусів – надавати відомості підрозділам фіскальної служби (у розрізі ідентифікаційних номерів з Державного реєстру фізичних осіб – платників податків) про всі угоди купівлі-продажу громадянами транспортних засобів та об'єктів нерухомості;

- для служб-адміністраторів реєстрів нерухомості – надавати відомості підрозділам фіскальної служби (у розрізі ідентифікаційних номерів з Державного реєстру фізичних осіб – платників податків) про права власності на об'єкти нерухомості та про суб'єктів цих прав;

- для будівельних компаній, інвестиційних організацій (щодо інвестування у житлове будівництво) – надавати відомості підрозділам фіскальної служби (у розрізі ідентифікаційних номерів з Державного реєстру фізичних осіб – платників податків) про інвестовані кошти громадянами;

- для організацій, у власності яких перебувають житлові комплекси, – надавати відомості підрозділам фіскальної служби (у розрізі ідентифікаційних номерів з Державного реєстру фізичних осіб – платників податків) про оренду житла громадянами та її вартість.

Виходячи з викладеного, виникають нові завдання для підрозділів оподаткування фізичних осіб Державної фіскальної служби України. Вони мають забезпечити порівняння отриманих даних з деклараціями про доходи громадян (крім найманих працівників за винятком державних службовців та осіб,

пов'язаних з державними службовцями і депутатами всіх рівнів), а у випадку відсутності останніх – з даними господарюючих суб'єктів про виплачені доходи та утримані податки. По підприємцях – фізичних особах, які використовують спрощені системи оподаткування, отримані дані доцільно порівнювати з граничними сумами доходів (встановленими для застосування цих систем), зменшеними на визначений відсоток витрат. За умови встановлення неповного представлення доходів до оподаткування, мають бути здійснені перерахунки сум податку та застосовані заходи щодо притягнення платника до відповідальності у визначеному законом порядку. Доцільно передбачити, що у випадку несплати (ухилення від сплати) визначеної граничної суми податку на доходи фізичних осіб перерахунки податкових зобов'язань та притягнення до відповідальності можуть здійснюватися без застосування обмежень по термінах позовної давності.

Використання непрямих методів визначення об'єкта оподаткування та податкових зобов'язань платника актуалізує також питання отримання, накопичення та обробки попередньої інформації про можливі порушення податкового законодавства з боку конкретних громадян. Одним з можливих варіантів його вирішення є запозичення зарубіжного досвіду роботи з інформаторами.

Таким чином, запропоновані нами у 2007 році заходи з реформування оподаткування доходів фізичних осіб можуть активно використовуватися в Україні і сьогодні. Вони не лише дозволять значно покращити адміністрування податку на доходи фізичних осіб, а й слугуватимуть підґрунтям посилення взаємодії державних служб. Результатом відповідної роботи стане підвищення фіскальної ефективності податку.

Однак, є й інші пропозиції щодо напрямів удосконалення фіскального механізму в Україні. Наприклад, О.Є. Найденко¹⁷¹, вважаємо за доцільне внести зміни до Податкового кодексу України щодо ставок податку на доходи фізичних осіб у наступному варіанті (табл. 3.1).

¹⁷¹ Податкове регулювання соціального розвитку: світовий досвід та тенденції в Україні: Монографія / Ю.Б. Іванов, О.М. Тищенко, О.В. Граčov та ін.; за заг. ред. Ю.Б. Іванова. – Х.: ФОП Александрова К.М.; ВД «ІНЖЕК», 2012. – 496 с. – С. 202.

Таблиця 3.1**Пропозиції щодо диференціації ставок податку
на доходи фізичних осіб**

Розмір заробітної плати	Ставка податку
Мінімальна заробітна плата	Не оподатковується
Сума, яка перевищує розмір мінімальної заробітної плати, але не перевищує розмір середньої заробітної плати за підсумками попереднього року	10%
Сума від середньої заробітної плати до десяти мінімальних заробітних плат	15%
Сума, яка перевищує десять мінімальних заробітних плат	20%

Справляння податків з використанням прогресивної системи оподаткування є важливим складовим елементом боротьби з соціальною нерівністю та відповідає передовій практиці податкових систем у переважній більшості країн світу таких, як США, Великобританія, Швеція тощо. Дослідження закордонного досвіду щодо прогресивного оподаткування показують, що більшість країн користується прогресивною шкалою оподаткування, оскільки вона стимулює попит на масові товари і послуги, водночас скорочуючи на предмети розкоші (табл. 3.2).

Одним із показників, який повинен регулювати встановлення податкових ставок, на нашу думку, є розмір доходів найбіднішої та найбагатшої частини населення та визначення співвідношення між ними. Даний показник має характер соціальної справедливості та є результатом ефективного функціонування економіки країни. Найбагатші верстви населення, сплачуючи державі надлишки своїх доходів, мають при цьому достатній розмір фінансових ресурсів для споживання та задоволення своїх потреб. Частину доходів, яку забирають у багатих, перерозподіляють на користь бідних верств, що стимулює загальний попит на товари і послуги. Тобто держава розпоряджається надлишком коштів, які було вилучено у багатих верств населення, більш раціонально, ніж приватні особи.

Таблиця 3.2

**Ставки податку на доходи фізичних осіб у деяких
країнах світу на 2015 рік**

Країна	Ставка податку, %
Австралія	17 – 45
Австрія	21 – 50
Білорусь	12
Великобританія	0 – 45
Данія	38 – 65
Іспанія	24,75 – 52
Італія	23 – 43
Канада	15 – 29
Китай	3 – 45
Німеччина	14 – 45
Норвегія	28 - 49
Польща	18 / 32
Португалія	14,5 – 48
Росія	13
США	0 – 39,6
Франція	5,5 – 41
Чехія	22
Швейцарія	0 – 11,5
Швеція	0 – 57
Японія	5 – 50

Система прогресивного оподаткування дозволяє коригувати розподіл матеріальних благ з метою досягнення соціальної справедливості. У перспективі, така система дозволить поступово зменшити розрив між доходами 10% найбагатших громадян та 10% найбідніших громадян, що дозволить знизити соціальну напругу у суспільстві та нівелює загрози соціальній стабільності в суспільстві і частково національній безпеці. Важливо відзначити, що перевищення співвідношення доходів найбагатших громадян до доходів найбідніших громадян у 10 разів і більше є реальною загрозою підтримки миру і злагоди у суспільстві. У зарубіжних країнах, де соціальна сфера є серед пріоритетних, як наприклад, Швеція, Данія, Норвегія, за допомогою державного регулювання таке співвідношення протягом останніх двох років підтримується

на рівні 4-5 разів, у Білорусі воно становить близько 4, у Російській Федерації – 17, в Україні цей показник перевищує 10¹⁷².

Найбідніше населення країн ЄС або взагалі не сплачує податок на доходи фізичних осіб, або сплачує невелику його частку, що є прикладом ефективного застосовування принципу соціальної справедливості податкових систем. У високорозвинених зарубіжних країнах кількість дітей, спосіб оподаткування, сімейний стан платника податку тощо впливає на систему оподаткування (а саме на дохід, який не оподатковується). У таких країнах, як Ірландія, Корея, Мексика, Туреччина середньозважена величина граничного доходу (неоподаткованого мінімуму), з якого починається сплачуватись податок на доходи фізичних осіб, становить 30% від середньої заробітної плати у виробничому секторі¹⁷³. Застосування зазначеного зарубіжного досвіду в Україні, на нашу думку, дало б можливість знизити податкове навантаження на доходи малозабезпечених верств населення.

Як засвідчує практика розвинутих держав світу, в міру зниження видів, кількості та ставок податків в економічному житті країни починається процес активізації. При цьому намагається легалізуватися «прихований капітал», прискорюються фінансово-банківські операції, а через визначений час до бюджету починають надходити ще більші доходи.

Фіскальний механізм має бути спрямований на зменшення фіскального тиску на доходи найменш захищених верств населення. Так, необхідно збільшити можливості отримання податкових пільг для малозабезпечених верств населення, ввести комплекс додаткових податкових знижок для громадян із низьким доходом, які мають малолітніх дітей тощо. Необхідно коригувати фіскальну політику, узгоджуючи її з політикою зайнятості, у спосіб стимулювання розв'язання демографічного питання та детінізації заробітної плати, запровадивши систему податкових пільг для працюючих членів сім'ї, взявши до уваги світовий досвід гармонізації соціальної та податкової політики в

¹⁷² Пояснювальна записка до проекту Закону України від 15.03.2012 р. реєстр. № 10197 «Про внесення змін до Податкового кодексу України» (щодо запровадження прогресивної системи оподаткування та податку на розкіш) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc34?id=&pf3511=42816&pf35401=216986>

¹⁷³ Конституційний обов'язок громадян щодо сплати податків: досвід України і зарубіжних держав [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://sts.gov.ua/modernizatsiya-dpsukraini/povidomlenia_/2012_povidomlenia-modernizatsia/60067.html

частині диференціації нарахувань на зарплату залежно від сімейного статусу особи та кількості дітей у родині (найвищі – в бездітних одинаків). Так, одним із варіантів (на додаток до наведених вище) може бути диференціація ставок податку залежно від кількості дітей на утриманні: сім'ям з однією дитиною може бути встановлено податок у розмірі 13%, а двох і більше дітей – 10% доходів її працюючих членів. Також може бути передбачена система заохочень для підприємств, які працевлаштовують членів сімей з дітьми із соціально вразливих груп. Для вирішення зазначених вище проблем необхідно, на нашу думку, спочатку переглянути розмір прожиткового мінімуму та збільшити його. Також необхідно розширити розміри доходів населення, що даватимуть змогу одержувати податкові пільги, та збільшити виплати заробітної плати офіційно. При встановленні діапазону доходів громадян, який дає право на отримання податкових пільг необхідно враховувати те, що вилучатись може лише та частина доходу, яка йде на заощадження і не повинна стосуватись витрат на споживання продуктів чи послуг. Врахування зазначених пропозицій є, на нашу думку, одним із шляхів зниження податкового тиску на малозабезпечені верстви населення та зняття соціальної напруженості.

Ще одним напрямом забезпечення принципу соціальної рівності та гідного рівня життя малозабезпечених верств населення, на нашу думку, може бути запровадження в Україні негативного прибуткового податку. Так, перелік інструментів підтримки соціальної сфери доцільно було б доповнити таким інструментом, як негативний прибутковий податок (negative income tax – NIT), який був розроблений британським політиком Джульєтта Ріс-Вільямс в 1940 році¹⁷⁴, а пізніше (1962) доповнений в США Мілтоном Фрідманом^{175 176 177}. Основна ідея Фрідмана була позбутися програм бідності, таких, як продовольчі талони,

¹⁷⁴ Evelyn L. Forget "Advocating negative income taxes: Juliet Rhys-Williams and Milton Friedman" [Electronic resource]. - Access mode: <http://econ.duke.edu/uploads/assets/Conferences/HOPE%20Spring%202012/Book%20-%20May5-2011.pdf>

¹⁷⁵ Friedman, Milton & Rose (1980). *Free to Choose: A Personal Statement*. Harcourt Trade Publishers. pp. 120-126.

¹⁷⁶ Friedman, Milton (1987). Leube, Kurt, ed. "The Case for the Negative Income Tax". *The Essence of Friedman* (Hoover Institution Press): pp. 57-68.

¹⁷⁷ Friedman, Milton (2002). *Capitalism and Freedom: Fortieth Anniversary Edition*. University of Chicago Press. pp. 192-194.

житлові субсидії, допомоги по безробіттю та інших. Замість цього він хотів зосередити готівку в руках людей з низьким доходом через негативний прибутковий податок. Фундаментальним висновком Фрідмана (поділяє більшість економістів) є те, що грошові кошти, спрямовані на бідних, є економічно ефективнішими, ніж роздавати мільярди в цільові програми, такі як талони на харчування та інше.

В економіці, негативний прибутковий податок (NIT) є передовим інструментом прибуткового податку, де люди, які заробляють нижче певної суми, отримують додаткову виплату від уряду замість того, щоб платити податки уряду. За допомогою NIT можна гарантовано доповнити мінімальну систему доходів.

При застосуванні негативного прибуткового податку встановлюється відповідний поріг, при якому громадянин, який заробляє нижче цієї суми не сплачує ніяких податків. Наприклад, припустимо, що сума 10 000 \$ – законодавчо встановлений поріг (хоч на сьогодні для українських реалій названа сума в якості порогу забезпеченості виглядає зависокою, однак приклад умовний). Відповідно, якщо громадянин зароблятиме саме 10 000 доларів США або менше протягом одного року, то він не буде платити ніяких податків. Тільки тоді, коли заробітна плата перевищить цю суму, буде сплачуватись податок на доходи.

Зміст негативного прибуткового податку розкривається в наступному. Якщо громадянин отримує менше цієї суми, скажімо, \$ 4000 протягом року, він матиме право на \$ 6000 стимулів від уряду ($\$ 10000 - \$ 4000 = \$ 6000$). До \$ 6000 стимулів буде використана ставка в розмірі 50%, яка запропонована Мілтоном Фрідманом. Згідно з його теорією, такий громадянин має право на додатковий дохід розміром \$ 3000. Це означає, що особа, яка отримала \$ 4000, не тільки не обкладається податком, а й отримує додатковий дохід в \$ 3000. При цьому його загальний дохід становить \$ 7000 ($\$ 4000 + \$ 3000 = \$ 7000$).

Крім того, ті, хто не заробив ні копійки протягом року, матимуть невикористану податкову надбавку в розмірі \$ 10000 ($\$ 10000 - \$ 0 = \$ 10000$), до якої застосовується 50% ставка. Тобто, вони отримають дохід в розмірі \$ 5000. Звичайно, ця сума має в реальності бути значно нижчою, ніж сума, яка отримується в рамках програм соціального забезпечення, але вона повинна бути достатньою тільки для основних потреб для тимчасового періоду.

Адже основною метою даного виду податку є надання базової підтримки, заохочуючи до продуктивної діяльності.

Прогнозні результати пристосування негативного прибуткового податку до українських реалій, враховуючи пропозиції щодо диференціації ставок податку на доходи фізичних осіб (табл. 3.1), зображено в табл. 3.3. Припустимо, що 16536 грн. (1378 грн. прожитковий мінімум у 2015 р. х 12 місяців) – законодавчо встановлений поріг, відповідно до якого, якщо особа отримуватиме саме 16536 грн. або менше протягом одного року не сплачуватиме ніяких податків.

Якщо проаналізувати дані табл. 3.3, то можна сказати, що при річному доході в 16536 грн. (1378 грн. в місяць) платник податку не сплачує податок на доходи фізичних осіб. Якщо протягом року громадянин країни не отримав ніякого доходу, то в такому випадку держава надає йому податкову надбавку в розмірі 50% від встановленого державою порогу.

Таблиця 3.3

Розрахунок та застосування негативного прибуткового податку в Україні

Річний розмір доходу, грн.	Розрахунок	Вид державної підтримки	Розмір чистого доходу, грн.
16536	-	Не платить ПДФО	16536
0	-	Невикористана податкова надбавка $16536 \cdot 50\% : 100\% = 8268$ грн.	8268
25000 (більше 16536, але менше 41760)	$25000 \cdot 10\% : 100\% = 2500$ грн.	Платить ПДФО у розмірі 10%	$25000 - 2500 = 22500$
45000 (більше 41760, але менше 165360)	$45000 \cdot 15\% : 100\% = 6750$ грн.	Платить ПДФО у розмірі 15%	$45000 - 6750 = 38250$
165360 (10-ти кратний розмір мін. з/п)	$165360 \cdot 20\% : 100\% = 33072$ грн.	Платить ПДФО у розмірі 20%	$165360 - 33072 = 132288$

Таким чином, держава забезпечує мінімальні умови життя населення країни. При доході, який становить більше законодавчо встановленого порогу, але менше середньомісячного розміру заробітної плати за попередній рік сплачується податок на доходи фізичних осіб у розмірі 10%. При доході, який становить більше

законодавчого порогу, але менше 10-ти кратного розміру мінімальної заробітної плати, в нашому випадку 45000 грн. в рік (3750 грн. в місяць), сплачується податок на доходи фізичних осіб в розмірі 15%. Якщо ж дохід громадянина країни буде становити 10-ти кратний розмір мінімальної заробітної плати (165360 грн. в рік або 13780 грн. в місяць) і більше, то така особа повинна сплатити податок на доходи фізичних осіб у розмірі 20%.

Відповідно до пропозицій Фрідмана, люди, які заробляють певний рівень доходу не обкладаються податками; а ті, хто заробляє більше, ніж встановлено законодавчо, сплачує частину свого доходу вище цього рівня; а ті, хто заробляє нижче, отримують виплату пропорційно їх дефіциту. Це, на думку Фрідмана, призводить до скорочення відмінностей між бідними і багатими, що є сьогодні актуальним у нашій країні. Таким чином, негативний прибутковий податок призначений виконувати переважно соціальну функцію. Адже, забезпечення добробуту населення є на сьогоднішній день одним з найбільш проблемних елементів нашого уряду.

Негативний прибутковий податок, на нашу думку, є альтернативою поточних програм соціального забезпечення. Варто зазначити, що негативний прибутковий податок дає позитивний ефект тільки при усуненні всіх існуючих програм соціальної допомоги. Негативний прибутковий податок, у поєднанні з поточною системою податку на доходи фізичних осіб, дозволить уряду зібрати податки для надання послуг населенню, а також забезпечити мінімальний рівень доходу для всіх громадян.

Важливо розуміти також, що негативний прибутковий податок буде працювати тільки тоді, коли він повністю замінить всі програми соціального розвитку, які є в країні. Запропонована система має ймовірність зменшення ухилення від сплати податків, так як всі будуть зобов'язані подавати податкову декларацію. Таким чином, запровадження в Україні негативного прибуткового податку, на наш погляд, сприятиме досягненню гідного рівня життя малозабезпечених верств населення та забезпеченню принципу соціальної рівності та справедливості.

Наступним шляхом підвищення ефективності фіскального механізму в забезпеченні прискорення соціального розвитку України є зниження фіскального тиску на фонд оплати праці. З

однієї сторони, це є одним із шляхів виведення коштів із тіньового рівня економіки. З іншої сторони, лише зменшення загального фіскального тиску на фонд оплати праці – шляхом зниження ставки податку на доходи фізичних осіб – не може бути достатнім стимулом для виведення економіки з тіні. Адже в системі державних фінансів залишається нерозв'язаним цілий ряд проблем: високий рівень відрахувань щодо єдиного соціального внеску, незавершеність реформи пенсійного забезпечення тощо. Зростання доходів населення в офіційному секторі економіки неможливе без реформування системи нарахувань на фонд оплати праці. При цьому необхідним є як істотне скорочення обсягів нарахувань, так і реальне спрощення їх адміністрування. Проте зростання заощаджень населення як результат послаблення податкового тиску – це тільки половина кроку на шляху до вирішення проблем¹⁷⁸.

Однак Урядом країни вже зроблено перші кроки щодо вирішення даних проблем. Так, якщо проаналізувати зміни, які відбулися відповідно до Закону України № 909-VII від 24.12.2015 р. щодо нарахування та сплати єдиного соціального внеску, то варто зазначити, що з 2016 р. встановлюється єдина ставка нарахування – 22%. Дана ставка застосовується до всіх видів доходів, крім спеціальної ставки нарахування єдиного соціального внеску для інвалідів – 8,41 (табл. 3.4). Відповідно до Закону № 909-VII скасовано утримання єдиного соціального внеску з доходів найманих працівників, що сприятиме підвищенню показників розвитку соціальної сфери. Так, за рахунок зменшення вирахувань, заробітна плата, а відповідно, і доходи працівників збільшуються, що впливає на підвищення купівельної спроможності, задоволення потреб, рівень життя та добробуту населення. Як бачимо з табл. 3.4, зменшено ставки єдиного соціального внеску по всіх видах доходів. Це, на нашу думку, є позитивним кроком на шляху до зменшення податкового навантаження на фонд оплати праці та виведення коштів з тіньового сектора економіки. Рівномірний розмір єдиного соціального внеску між платниками податків вплине на обсяги його надходжень. Однак зміни щодо єдиного соціального внеску

¹⁷⁸ Добродій Т. Декларування доходів фізичними особами в 2011 р. за наслідками звітного 2010 р. / Т. Добродій. – Праця і зарплата. – 2011. – №7(731). – С. 8-9.

позитивно вплинуть на розмір доходів працівників. Так, за рахунок зниження ставки єдиного соціального внеску збільшується розмір доходів. Це в свою чергу сприятиме задоволенню соціальних потреб, підвищенню рівня гарантій та соціального розвитку країни.

Таблиця 3.4

Розмір єдиного соціального внеску залежно від виду доходів

Вид доходів	Ставка ЄСВ до внесення змін	Ставка ЄСВ відповідно до ЗУ № 909-VII від 24.12.2015 р.
Фонд оплати праці (п.2 інструкції № 5) найманих працівників, у т.ч. іноземців	36,76-49,7% (залежно від класу професійного ризику виробництва)	22%
Винагороди фізичним особам за цивільно-правовими договорами, крім цивільно-правового договору, укладеного з фізичною особою – суб'єктом підприємницької діяльності	34,7%	22%
Допомога з тимчасової втрати працездатності (як перші п'ять днів за рахунок коштів підприємства, так і решта днів хвороби за рахунок коштів ФСС)	36,6%	22%
Заробітна плата і лікарняні працівників-інвалідів	8,41%	8,41%

Також особливе значення серед інструментів фіскального механізму, які впливають на рівень життя населення, належить непрямим податкам, а саме ПДВ. Адже даний податок прямо впливає на ціну споживчих товарів і послуг. Для зменшення негативного впливу фіскального механізму на найменш захищені верстви населення необхідно знижувати ставки ПДВ на групу соціальних товарів і послуг (харчування, ліки тощо). Адже потрібно захистити тих, хто найбільше цього потребує. Диференціація розміру ставок з ПДВ в міжнародній практиці, враховуючи корисність товару, є наслідком економічного ефекту, який є рівнозначним при надання податкових пільг. Якщо проаналізувати дані наведені в табл. 3.5, то можна сказати, що в країнах ЄС використовуються знижені ставки ПДВ як для продуктів харчування, так і для лікарських препаратів, а для тютюнових та алкогольних виробів, взуття, одягу тощо використовується номінальна ставка ПДВ.

Таблиця 3.5

**Номінальна ставка та ставки ПДВ на соціальні групи товарів
у деяких країнах світу, %**

Країна	Номіналь- на ставка	Продукти харчування	Лікарські препа- рати	Пасажир- ські переве- зання	Медичні, в тому числі стоматоло- гічні послуги	Книги
Бельгія	21	6/12/21	6/21	6	21	6/21
Іспанія	21	10/4	4/-/21	10	21	4/21
Греція	23	13	6,5/13/23	13	13	6,5
Франція	20	5,5/10/20	2,1/10/20	10	-	5,5/20
Італія	22	4/10	10/-/22	10	-	4/22
Польща	23	5/8/23	8	8	8	5/23
Нідерланди	21	6	6/-/21	6/21	21	6
Австрія	20	10	10	10	-	10

Беручи до уваги важливість реалізації у суспільстві принципів соціальної справедливості які передбачають адекватний перерозподіл матеріальних благ в суспільстві, в Україні виникає необхідність введення окремого податку на товари та майно, що являються предметами розкоші. Запровадження даного податку відповідатиме передовій світовій практиці та дозволить акумулювати додаткові кошти для направлення їх у соціальну сферу. Кошти, отримані від оподаткування предметів розкоші, слід акумулювати в державному бюджеті України та використовувати винятково для надання соціальної допомоги та здійснення соціальних виплат громадянам України, а також надання фінансової підтримки Пенсійному фонду України.

Враховуючи при цьому додаткові бюджетні витрати такі заходи можуть бути компенсовані посиленням рівня оподаткування багатих верств населення. Як приклад, це може бути підвищення ПДВ і акцизів на предмети розкоші. Введення прогресивної системи оподаткування та податку на предмети розкоші сприятиме реалізації в Україні принципу соціальної справедливості та стане додатковим джерелом надходжень до бюджету країни. Соціально незахищені верстви населення отримають додаткову матеріальну підтримку за рахунок заможних людей, що сприятиме розбудові України як соціальної держави відповідно до Конституції України.

З усього вищезазначеного можна зробити наступні висновки: по-перше, для фіскального механізму в Україні характерною є

перевага наповнення бюджету за рахунок податкових надходжень; по-друге, з одного боку, ця перевага в своєму кількісному визначенні свідчить про високий рівень залежності доходної частини бюджету країни від податків, з іншого боку, якісна структура податкових надходжень до доходної частини бюджету знову і знову підтверджує факти падіння реальних доходів населення, недосконалості податкового законодавства, низького рівня доходів громадян тощо. Тому Україна потребує створення адекватного фіскального механізму, що максимально враховуватиме сучасні тенденції розвитку економічних процесів, а не просто копіюватиме ту чи іншу модель, що застосовується в країнах світу.

Отже, основними напрямками підвищення ефективності фіскального механізму в забезпеченні прискорення соціального розвитку України є: перехід від надання пільг та дотацій до адресної допомоги або, як вже зазначалось, запровадження негативного прибуткового податку, удосконалення законодавства у соціальній сфері, скорочення переліку неефективних соціальних виплат, зменшення монополізації держави на ринку соціальних послуг тощо. Таким чином, реформування системи соціального захисту допоможе зменшити видатки державного бюджету та покращить рівень життя незахищених верств населення. А визначення пріоритетних напрямів фінансування складових соціальної сфери, розрахунок вагових коефіцієнтів розподілу бюджетних коштів та ступення ефективності використання коштів бюджету протягом 2007-2014 рр. дасть можливість уникнути ризику щорічного збільшення податків та сприятиме підвищенню ефективності фінансового забезпечення соціального розвитку країни.

3.2. Моделювання пріоритетів фінансового забезпечення складових соціальної сфери

У сучасних умовах розвитку соціально-орієнтованої ринкової економіки першочерговим постає питання забезпечення функціонування соціальної сфери. Соціальну сферу розглядають як основу розвитку національної економіки. Фінансове забезпечення соціального розвитку країни нерозривно пов'язане з

фіскальним механізмом. Адже фіскальний механізм являє собою процес акумуляції податкових надходжень до бюджету та розподіл бюджетних коштів на складові соціальної сфери. Так, якщо навіть податкових надходжень буде достатньо в бюджеті та виконуватимуться всі функції та принципи такої складової фіскального механізму як податковий механізм, рівень соціального розвитку буде залежати від ефективного розподілу бюджетних видатків на складові соціальної сфери. Таким чином, держава має забезпечити відповідну якість надання соціальних послуг. Це може бути досягнуто за допомогою оптимізаційної моделі визначення пріоритетних напрямів фінансування складових соціальної сфери.

Підвищення ефективності розподілу бюджетних видатків соціального спрямування дасть можливість уникнути ризики щорічного збільшення податків, тому необхідність проведення оцінки ефективності бюджетних ресурсів є очевидною. Але загальноприйнятої методики комплексної оцінки ефективності розподілу бюджету, його видаткової частини в Україні не існує, у зв'язку з чим сучасні економісти оцінку ефективності бюджету здійснюють за окремими показниками. Але вибір цих показників, критеріїв їх оцінки, визначення ваги окремого показника у загальній їх кількості часто має суб'єктивний характер¹⁷⁹.

Характерним для соціального розвитку останніх років є гострий дефіцит бюджетного фінансування при катастрофічно низькій вартості робочої сили та відповідно низькому рівні оплати праці, що є однією з причин зниження тривалості життя, якості середньої та вищої освіти, науки, втрати в культурній спадщині інтелектуального потенціалу країни тощо¹⁸⁰.

Як відомо і вже зазначалося, складовими соціальної сфери є: охорона здоров'я, житлово-комунальна сфера, освіта, наука, культура, фізична культура і спорт, транспортне, інформаційне, торгове, побутове обслуговування тощо. До соціальної сфери відносять види діяльності, які безпосередньо впливають на підвищення якості життя населення. З метою визначення першочергових та пріоритетних напрямів фінансування

¹⁷⁹ Мамонова Г.В. Ефективність видаткової частини бюджету України / Г.В. Мамонова, К.Д. Саламон-Міхеева // Актуальні проблеми економіки. – 2011. – №2 (116). – С.147-153. – С. 148.

¹⁸⁰ Куценко В.І. Соціальний вектор економічного розвитку: Монографія / Під наук. ред. д.е.н., проф., акад. НАН України Б.М. Данилишина. – К.: Науково-виробниче підприємство «Видавництво «Наукова думка» НАН України, 2010. – 734 с. – С. 7.

складових соціальної сфери пропонуємо використати метод аналізу ієрархій¹⁸¹.

Варто зауважити, що моделюванню пріоритетів фінансування складових соціальної сфери за допомогою використання методу аналізу ієрархій науковцями не було приділено достатньої уваги. Адже швидкий перебіг подій у соціальній сфері країни, систематичне підвищення соціальних стандартів вимагають зміни пріоритетів соціальної політики і дослідження насамперед проблем фінансування соціальної сфери та формування пріоритетних напрямів щодо вдосконалення цієї системи.

Сьогодні фінансування соціальної сфери є невід'ємною складовою соціально-економічного розвитку будь-якої країни, а тому проблеми її фінансового наповнення є важливим питанням сьогодення. Зважаючи на ситуацію, що склалась на цей час існує чимало таких проблем, до яких відносять: недостатні обсяги бюджетних коштів для фінансування соціальної сфери, фінансування практично всіх статей соціальних видатків у меншому обсязі, ніж це необхідно для діючої соціальної підтримки населення (зокрема, недофінансування системи охорони здоров'я, освіти тощо), відсутність механізмів забезпечення якості соціальних послуг, що надаються¹⁸².

В праці автора¹⁸³ було досліджено теоретичні засади розвитку соціальної сфери та наведено власне бачення щодо сутності даного поняття, обґрунтовано необхідність розробки довгострокової політики фінансування соціальної сфери. Найважливішим завданням сьогодення у сфері соціальної політики є підвищення її ефективності, вдосконалення механізмів реалізації соціальної політики та раціональне використання фінансових і матеріальних ресурсів соціальної сфери для підвищення доходів і рівня життя населення. Але відкритим залишається питання математичного обґрунтування вибору пріоритетних напрямів при фінансуванні складових соціальної сфери.

¹⁸¹ Саати Т. Л. Принятие решений. Метод анализа иерархий / Пер. с англ. Р.Г. Вачнадзе. – М.: «Радио и связь». – 1993. – 278 с.

¹⁸² Корнієнко О.В. Проблеми бюджетного фінансування соціальної сфери та шляхи вирішення / О.В. Корнієнко // Економічний простір: зб. наук. праць. – 2011. – Вип. 46. – С. 172-179.

¹⁸³ Канцур І.Г. Розвиток соціальної сфери у контексті бюджетно-податкової політики (питання теорії і практики) / І.Г. Канцур // Формування ринкових відносин в Україні. – 2012. – № 3(130). – С. 23-28.

Припустимо, що множина $Z = \{z_1, z_2, \dots, z_n\}$ містить в собі складові соціальні сфери. Вище нами зазначено ключові сфери, чим визначено підмножину $Z_1 = \{z_1, z_2, \dots, z_5\}$ множини $Z (Z_1 \in Z)$. Для наочності сформуємо таблицю, що містить назви складових соціальної сфери та їх математичне позначення (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

**Перелік складових соціальної сфери та
їх математичні позначання**

Математичне позначення	Найменування складових соціальної сфери
Z_1	Охорона здоров'я
Z_2	Наука
Z_3	Освіта
Z_4	Культура та мистецтво
Z_5	Спорт

Орієнтований граф, поданий на рис. 3.1, складається з п'яти вершин – елементів підмножини Z_1 , для кожної з вершин за допомогою стрілочок відображено залежності. Стрілка напрямлена від фактора z_i , який залежить від фактора z_j (кінець стрілки)¹⁸⁴.

Відповідно до алгоритму, що поданий в¹⁸⁵, необхідно визначити бінарну матрицю залежності $B = \{b_{ij}, i, j = \overline{1,6}\}$. Елементи даної матриці приймають лише два значення 0 та 1, відповідно до результату бінарного відношення «залежить від». Правило, що визначає елементи матриці B представлено нижче:

$$b_{ij} = \begin{cases} 1, & \text{якщо } z_i \text{ залежить від } z_j \\ 0, & \text{якщо } z_i \text{ не залежить від } z_j \end{cases} \quad (3.1)$$

¹⁸⁴ Berge, C: «Theory of Graphs and Its Applications», Wiley, New York, 1962.

¹⁸⁵ Саати Т. Л. Принятие решений. Метод анализа иерархий / Пер. с англ. Р.Г. Вачнадзе. – М.: «Радио и связь». – 1993. – 278 с.

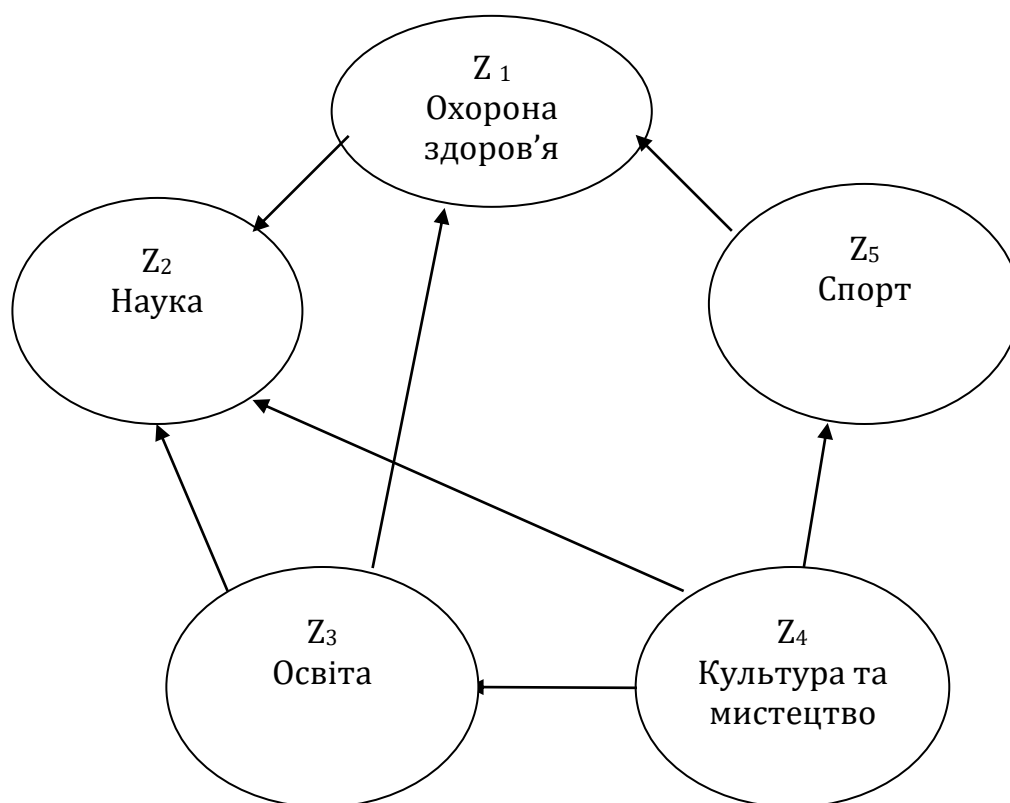


Рис. 3.1. Граф зв'язків між складовими соціальної сфери

Табл. 3.7 представляє собою матрицю В. Перший рядок та перший стовпець таблиці містить порядкові номери соціальних сфер, назви соціальних сфер подані в другому рядку та другому стовпці таблиці. Отримана матриця задовольняє умову транзитивності¹⁸⁶.

Таблиця 3.7

Бінарна матриця залежності

		1	2	3	4	5
		Охорона здоров'я	Наука	Освіта	Культура та мистецтво	Спорт
1	Охорона здоров'я	0	1	0	0	0
2	Наука	0	0	0	0	0
3	Освіта	1	1	0	0	0
4	Культура і мистецтво	0	1	0	0	1
5	Спорт	1	0	1	0	0

¹⁸⁶ Marcus, Marvin and Henryk Minc: «F Survey of Matrix Theory and Matrix Inequalities», Allyn and Bacon, Boston, 1964.

Побудуємо матрицю $I + B$, де I - одинична матриця порядку 5 (табл. 3.7). Отримана матриця задовольняє умову

$$(I + B)^{k-1} \leq (I + B)^k = (I + B)^{k+1}, \quad (3.2)$$

де k - ціле число.

З множини Z_1 виокремлюємо дві підмножини. $R(z_i)$ - множина досяжності, $A(z_i)$ - множина вершин-попередниць.

Сформовані множини $R(z_i)$, $A(z_i)$, а також їх переріз $R(z_i) \cap A(z_i)$ подані в табл. 3.8.

Ті вершини, для яких виконується умова

$$A(z_i) = R(z_i) \cap A(z_i) \quad (3.3)$$

формують перший (найнижчий) рівень ієрархії. Зрозуміло, що такими є ті вершини, що не досяжні з інших вершин графа.

Таблиця 3.8

Матриця досяжності

		1	2	3	4	5
		Охорона здоров'я	Наука	Освіта	Культура та мистецтво	Спорт
1	Охорона здоров'я	1	1	0	0	0
2	Наука	0	1	0	0	0
3	Освіта	1	1	1	0	0
4	Культура і мистецтво	0	1	0	1	1
5	Спорт	1	0	1	0	1

Використовуючи алгоритм, що поданий вище, ґрунтуючись на матриці $I + B$ (табл. 3.8), нами отримано табл. 3.9, що містить в першому стовпці номери вершин графу матриці досяжності. В другому стовбці містяться номери вершин досяжності $R(z_i)$ для відповідних z_i ; в третьому - $A(z_i)$ - елементи множини вершин, що передують. Останній стовбець містить переріз множин $R(z_i) \cap A(z_i)$.

Таблиця 3.9**Ітерація 1**

z_i	$R(z_i)$	$A(z_i)$	$R(z_i) \cap A(z_i)$
1	1, 2	1, 3, 5	1
2	2	1, 2, 3, 4	2
3	1, 2, 3	3, 5	3
4	2, 4, 5	4	4
5	1, 3, 5	4, 5	5

Умова (3) виконується для одного фактора z_4 «Культура та мистецтво».

Для того, щоб сформувати наступну таблицю необхідно видалити рядок, що відповідає четвертій вершині та видалити цифру 4 з другого та третього стовпця. Отримана таблиця дозволяє перевіркою умови (3) встановити ті вершини, що відповідають наступному рівню ієрархії. Цей рівень займає фактор і відповідає вершині під номером 5 «Спорт». Результати подані в табл. 3.10.

Таблиця 3.10**Ітерація 2**

z_i	$R(z_i)$	$A(z_i)$	$R(z_i) \cap A(z_i)$
1	1, 2	1, 3, 5	1
2	2	1, 2, 3	2
3	1, 2, 3	3, 5	3
5	1, 3, 5	5	5

Новий рівень ієрархії отримуємо провівши наступну ітерацію (табл. 3.11). Це вершина, що відповідає третьому фактору «Освіта».

Таблиця 3.11**Ітерація 3**

z_i	$R(z_i)$	$A(z_i)$	$R(z_i) \cap A(z_i)$
1	1, 2	1, 3	1
2	2	1, 2, 3	2
3	1, 2, 3	3	3

Четвертий крок дозволив отримати наступний рівень ієрархії – це вершини, що відповідає «Охороні здоров'я» (табл. 3.12).

Таблиця 3.12

Ітерація 4

z_i	$R(z_i)$	$A(z_i)$	$R(z_i) \cap A(z_i)$
1	1, 2	1	1
2	2	1, 2	2

З останньої табл. 3.12 легко зрозуміти що останній найвищий рівень ієрархії формується з сфери «Наука».

Розташувавши сфери по певним рівням, побудуємо ієрархічно структуровану модель (рис. 3.2), що показує пріоритетність впливу складових соціальної сфери.

Як видно з рис. 3.2, культура та мистецтво впливає дуже мало на інші складові соціальної сфери і знаходиться на найнижчому рівні. Однак при цьому має достатній вплив на всі сфери суспільної та індивідуальної життєдіяльності – працю, побут, дозвілля, мислення, практичну діяльність, етику, етикет.

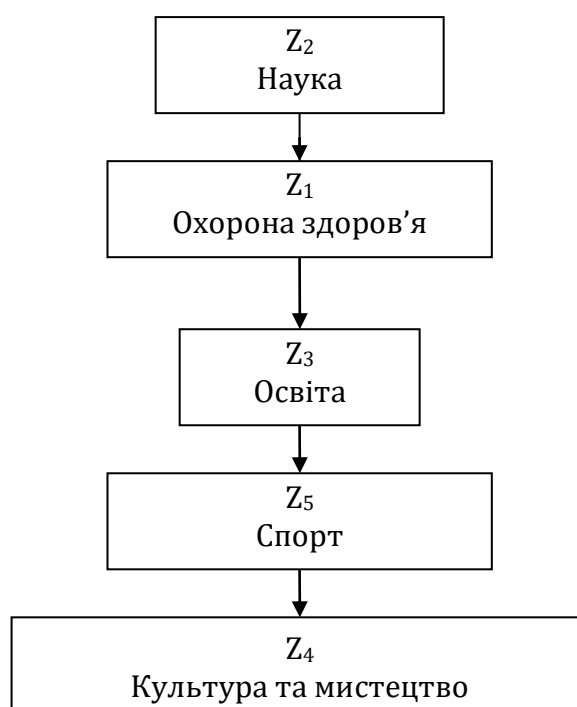


Рис. 3.2. Модель ієрархії складових соціальної сфери

Пріоритетнішим напрямом фінансування складових соціальної сфери, на відміну від культури та мистецтва, є спорт. Він впливає на національні відносини, ділове життя, суспільне положення, формує моду, етичні цінності, спосіб життя людей. Спорт – це важливий соціальний фактор, здатний об'єднати усю націю воєдино. Необхідно розглядати спорт як захоплення, яке може об'єднати суспільство спільною національною ідеєю, наповнити його певною ідеологією: прагненням людей до успіху, до перемоги.

Фінансування освіти як складової соціальної сфери має пріоритет над спортом, культурою і мистецтвом. Це й не дивно, адже особлива роль сфери освіти пояснюється тим, що це єдина сфера, що задовольняє потреби населення в освітніх послугах і спеціалізується на відтворенні головних виробничих сил суспільства. Рівень освіти населення є однією з головних ознак добробуту народу та держави в цілому. Ця сфера сама для себе готує професійних працівників – викладацькі кадри.

З ієрархічної моделі видно, що охорона здоров'я є пріоритетнішою у фінансуванні, ніж освіта. Її необхідно розглядати як систему державних і громадських заходів правового, соціально-економічного, наукового, культурно-освітнього, організаційно-технічного, санітарно-гігієнічного та медичного характеру, що спрямовані на збереження і зміцнення здоров'я, продовження тривалості активного життя людей. Здоров'я кожної людини є невід'ємною складовою людського благополуччя, а здоров'я населення в цілому є запорукою успішного розвитку суспільства, економічного зростання, соціальної захищеності та політичної стабільності¹⁸⁷.

Найвищий рівень ієрархії займає наука, яка є найпріоритетнішою складовою фінансування соціальної сфери, що ще раз нам підтверджує, що розвиток науки впливає на всі сфери суспільного життя, виступає важливим фактором соціально-економічного прогресу. Тому, впевнено можна сказати, що роль науки як сфери суспільного виробництва стає чи не найважливішою в подальшому успішному розвитку цивілізації, найціннішою складовою національного багатства.

¹⁸⁷ Устінов О.В. Стратегія державної політики у сфері охорони здоров'я [Електронний ресурс] / О.В. Устінов. – Режим доступу: <http://www.umj.com.ua/article/35657/strategiya-derzhavnoi-politiki-u-sferi-oxoroni-zdorov-ya>

Підводячи підсумки проведеного дослідження, потрібно ще раз наголосити, що вплив соціальної сфери на розвиток економіки країни настільки великий, що сучасна економіка нерідко називається сервісною чи економікою послуг. Варто зазначити, що успіхів у соціально-економічному розвитку нині досягають не ті країни, що володіють значним природно-ресурсним потенціалом, а ті, які мають добре розвинену науку, освіту, потужний людський капітал. У цих країнах частка послуг у ВВП досягає 75%, а частка інвестицій у цю сферу перевищує 50% загального обсягу капітальних вкладень¹⁸⁸. Однак, незважаючи на значну частку соціальних видатків в структурі видатків Зведеного бюджету України (59,1% у 2014 р.) фінансування соціальної сфери знаходиться на неналежному рівні.

Виходячи з вищезазначеного та з метою забезпечення ефективності функціонування соціальної сфери, необхідно вдосконалити систему фінансування її складових на основі використання моделі ієрархій. Крім того, потребує подальшого дослідження побудова моделі ієрархічної композиції пріоритетів соціальної сфери, враховуючи зарубіжний досвід провідних країн світу.

Ефективний розподіл видатків бюджету сприяє забезпеченню соціального та економічного розвитку нації та належного рівня життя населення. Слід наголосити на тому, що структура видатків бюджету має відповідати чітко визначеним пріоритетам соціально-економічного розвитку країни. Насамперед, це стосується таких галузей, як освіта, наука, охорона здоров'я, культура, спорт та ін. Тому побудова вектора вагових коефіцієнтів на основі методу аналізу ієрархій та шляхом використання аналізу композиції пріоритетів має стати, на нашу думку, одним із ефективних способів розподілу бюджетних коштів на розвиток соціальної сфери.

Основою для визначення ступеню важливості при дослідженні було взято досвід останніх років розвинених країн світу таких, як: США, Німеччини, Великобританії, Нідерландів, Франції, Швейцарії, Швеції та інших.

¹⁸⁸ Куценко В.І. Соціальна сфера: реальність і контури майбутнього (питання теорії і практики): Монографія / За наук. ред. д.е.н., проф., чл.-кор. НАН України Б.М. Данилишина; РВПС України НАН України. – Ніжин: ТОВ «Видавництво «Аспект-Поліграф», 2008. – 818 с. – С. 19.

Нині бюджети більшості зарубіжних країн характеризуються соціальною спрямованістю, зберігаючи при цьому багатоканальну систему фінансування соціальної сфери. Основний тягар у фінансування зазначених заходів припадає саме на місцеві бюджети. На фінансування цих потреб витрачається в межах 90% коштів місцевих бюджетів таких країн, як Данія, Кіпр; близько 80% - у Фінляндії, Швеції, Норвегії, Ірландії, Литві; 60 - 70% - у Великобританії, Німеччині, Франції, Італії, Австрії, Латвії, Словаччині.

В більшості країн Європи власні надходження місцевих органів влади, платежі за надані послуги, офіційні трансферти державних органів тощо є основними джерелами фінансового забезпечення соціальних потреб населення.

Якщо ж порівняти статистичні відомості про стан фінансування соціальної сфери в провідних країнах світу з показниками України (табл. 3.13), то слід зазначити, що за рівнем фінансування освіти, духовного та фізичного розвитку Україна знаходиться у тому ж діапазоні, що і розвинуті держави, а за рівнем фінансування охорони здоров'я, науки, соціального захисту та соціального забезпечення - значно відстає від більшості з них.

Таблиця 3.13

**Державні витрати на соціальні заходи в розрахунку
на одну особу населення країни в рік, євро**

Держава	Соціальні витрати за напрямками на одну особу			
	Освіта	Охорона здоров'я	Духовний та фізичний розвиток	Соціальний захист та соціальне забезпечення
Іспанія	970	1247	346	2898
Італія	1140	1778	210	4587
Нідерланди	1691	1895	460	5415
Німеччина	1147	1734	167	5924
Фінляндія	1855	2155	359	6486
Франція	1765	2126	442	6589
Україна	115	67	15	141

Порівняльний аналіз фінансування складових соціальної сфери України та зарубіжних країн ще раз підтверджує необхідність визначення ступеня важливості та побудову вектора вагових

коефіцієнтів складових соціальної сфери України для ефективного використання бюджетних коштів.

Одним із підходів щодо визначення вагових коефіцієнтів важливості складових соціальної сфери, що порівнюються на основі матриці попарних порівнянь, є метод Сааті. Цей підхід отримав назву методу аналізу ієрархій. Науковцями доведено, що метод Сааті не потребує тривалого часу спілкування з експертами та має високий ступінь узгодженості оцінок для різних експертів. Використання даного методу, на наш погляд, дасть можливість ефективно та раціонально розподіляти фінансові ресурси держави на складові соціальної сфери.

Побудована ієрархічна модель елементів соціальної сфери в роботі¹⁸⁹ дає можливість визначити пріоритетні напрямки фінансування складових соціальної сфери. Проводячи експеримент з визначення ефективності використання бюджетних коштів на кожен складову соціальної сфери, було створено експертну групу, якій було поставлено завдання проранжувати складові соціальної сфери за ступенем важливості. В якості експертів виступили фахівці Науково-дослідного центру з проблем оподаткування при Національному університеті ДПС України. Для спрощення процедури експертних оцінок обрано метод парних порівнянь, який не вимагає від експертів спеціальних знань у галузі математики або статистики. Суть даного методу можна описати наступним чином. Потрібно порівняти складові соціальної сфери попарно по ступеню їх важливості, записати в матрицю числа, відображаючи досягнуту при порівнянні згоду в судженнях, та знайти власний вектор з найбільшим власним значенням. Власний вектор забезпечує впорядкування пріоритетів, а власне значення виступає мірою узгодженості суджень¹⁹⁰.

Експерти порівнюють складові соціальної сфери, які зазначені в табл. 3.6.

¹⁸⁹ Мамонова Г.В. Моделирование приоритетов финансового обеспечения социальной сферы / Г.В. Мамонова, И.Г. Канцур // Бизнес информ. – 2014. – №1. – С. 179-183.

¹⁹⁰ Саати Т. Л. Принятие решений. Метод анализа иерархий / Пер. с англ. Р.Г. Вачнадзе. – М.: «Радио и связь». – 1993. – 278 с.

Другим кроком є попарне зіставлення складових соціальної сфери із шкалою (табл. 3.14). Для порівняння використовуємо шкалу, подану в¹⁹¹.

Таблиця 3.14

Шкала відносної важливості об'єктів

Ступінь важливості	Визначення	Характеристика
1	Однакова значущість	Два фактори мають однаковий вплив
3	Деяке переважання значущості одного фактора над іншим (слаба значущість)	Досвід і судження надають незначну перевагу одному фактору над іншим
5	Істотна або сильна значущість	Досвід і судження надають прерогативу одному фактору над іншим
7	Дуже сильна або очевидна значущість	Значна перевага одного фактора над іншим. Його пріоритет майже явний.
9	Абсолютна значущість	Домінування одного фактора над іншим
2, 4, 6, 8	Проміжні значення між сусідніми показниками шкали	Є компромісними варіантами
Числа обернені до зазначених вище	Якщо в порівнянні об'єкта x_i з об'єктом x_j перший об'єкт отримав один з вищевказаних рангів, тоді інший об'єкт отримує ранг, зворотний за значенням рангу першого об'єкта	

За домовленістю, порівняння завжди проводиться для складової соціальної сфери, що знаходиться в лівій колонці, по відношенню до складової з верхнього рядка. Тобто будуємо матрицю. Таким чином, ми отримаємо матрицю попарних

¹⁹¹ Там же.

порівнянь для п'яти колонок і п'яти рядків (матриця 5x5) (табл. 3.15).

На підставі матриці, представленої в табл. 3.10, використовуючи формулу середньої геометричної W_i , розраховуємо відносну цінність кожної комбінації:

$$W_i = \frac{\sqrt[m]{a_{i1} \cdot \dots \cdot a_{im}}}{\sum_{i=1}^m \sqrt[m]{a_{i1} \cdot \dots \cdot a_{im}}}, \quad (3.4)$$

де a_i — елементи матриці; m — кількість об'єктів; $i = \overline{1, m}$ — індекс.

$$W = \begin{pmatrix} 0,330498 \\ 0,287715 \\ 0,189821 \\ 0,106485 \\ 0,08548 \end{pmatrix}$$

Таблиця 3.15

**Матриця попарних порівнянь складових
соціальної сфери за методом Сааті**

	Охорона здоров'я	Освіта	Наука	Культура і мистецтво	Спорт
Охорона здоров'я	1	1	2	3	4
Освіта	1	1	2	2	3
Наука	1/2	1/2	1	2	3
Культура і мистецтво	1/3	1/2	1/2	1	1
Спорт	1/4	1/3	1/3	1	1

Зауважимо, що обчислений вище вектор відносних цінностей дає можливість не лише визначити вагові коефіцієнти для складових соціальної сфери, а й забезпечує впорядкування її пріоритетів.

Наступною фазою процесу розрахунку вагових коефіцієнтів є визначення міри узгодженості суджень експертів. Для цього

необхідно, згідно з алгоритмом описаним у¹⁹², помножити вихідну матрицю попарних порівнянь на відповідні значення середніх геометричних:

$$A_w = \begin{pmatrix} 1 & 1 & 2 & 3 & 4 \\ 1 & 1 & 2 & 2 & 3 \\ 1/2 & 1/2 & 1 & 2 & 3 \\ 1/3 & 1/2 & 1/2 & 1 & 1 \\ 1/4 & 1/3 & 1/3 & 1 & 1 \end{pmatrix} \bullet \begin{pmatrix} 0,330498 \\ 0,287715 \\ 0,189821 \\ 0,106485 \\ 0,08548 \end{pmatrix} = \begin{pmatrix} 1,659233 \\ 1,467267 \\ 0,968339 \\ 0,5409 \\ 0,433769 \end{pmatrix}$$

Отриманий результат A_w покомпонентно розділити на відповідні значення відносних цінностей об'єктів:

$$\lambda_i = \begin{pmatrix} 5,020404 \\ 5,099722 \\ 5,101324 \\ 5,079567 \\ 5,074491 \end{pmatrix}$$

та розрахувати максимальне власне число матриці $\lambda_{\max}$ як середнє арифметичне:

$$\lambda_{\max} = \frac{\sum_{i=1}^m \lambda_i}{m} = 5,075 \quad (3.5)$$

Завершальним кроком у ході визначення узгодженості відповідей експертів пропонуємо розрахувати індекс узгодженості Саати за формулою 3.6:

$$J = \frac{\lambda_{\max} - m}{m - 1} = \frac{5,075 - 5}{4} = 0,02 \quad (3.6)$$

Слід звернути увагу на те, що відповіді експерта вважаються узгодженими, якщо розрахований індекс узгодженості становить до 10% від еталонного.

¹⁹² Саати Т. Л. Принятие решений. Метод анализа иерархий / Пер. с англ. Р.Г. Вачнадзе. – М.: «Радио и связь». – 1993. – 278 с.

Еталонне значення для заданої кількості об'єктів визначається за допомогою таблиці еталонних значень показника узгодженості в залежності від кількості об'єктів, що порівнюються (табл. 3.16)¹⁹³.

Таблиця 3.16

Еталонне значення показника узгодженості

Кількість об'єктів, що порівнюються	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
Еталонне значення	0,58	0,9	1,12	1,24	1,32	1,41	1,45	1,49	1,51	1,54	1,56	1,57	1,59

В нашому випадку еталонне значення дорівнює 1,12. Звідси випливає, що індекс узгодженості становить 1,79% від еталонного показника. Рівень узгодженості досить високий, тому ми визначимо вагові коефіцієнти ефективності використання бюджетних коштів на складові соціальної сфери, провівши їх впорядкування (табл. 3.17) та запропонувати використати проведені дослідження при складанні бюджету України на наступний рік.

Таблиця 3.17

Вагові коефіцієнти складових фінансового забезпечення розвитку соціальної сфери України

№ п/п	Назва фактору	Ваговий коефіцієнт
1	Охорона здоров'я	0,330498
2	Освіта	0,287715
3	Наука	0,189821
4	Культура і мистецтво	0,106485
5	Спорт	0,08548

Як бачимо з табл. 3.17, охорона здоров'я є найбільш пріоритетною порівняно з іншими складовими соціальної сфери, на яку потрібно виділяти найбільше бюджетних коштів – 33% від

¹⁹³ Саати Т. Л. Принятие решений. Метод анализа иерархий / Пер. с англ. Р.Г. Вачнадзе. – М.: «Радио и связь». – 1993. – 278 с.

загальної суми, що виділяється на соціальну сферу. Відповідно до наших розрахунків на освіту необхідно витратити – 28%, науку – 18%, культуру і мистецтво – 10%, на спорт – 8%.

Враховуючи те, що відповідно до кодів бюджетної класифікації наука є складовою освіти, а культура, мистецтво і спорт – складовими духовного і фізичного розвитку, необхідним, на нашу думку є сумування розрахованих вагових коефіцієнтів. Так, на освіту необхідно виділяти 48% ($0,287715 + 0,189821$), на духовний і фізичний розвиток – 19% ($0,106485 + 0,08548$). Це ми робимо з метою порівняння яким чином та в якому відсотковому значенні відбувався розподіл бюджетних коштів протягом 2007-2014 рр. із нашими розрахунками (табл. 3.18).

Таблиця 3.18

Порівняльна таблиця фінансового забезпечення розвитку соціальної сфери України протягом 2007-2014 рр. з ваговими коефіцієнтами, запропонованими авторами

Рік	Охорона здоров'я		Духовний і фізичний розвиток		Освіта	
	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%
2007	26,7	34,8	5,7	7,4	44,3	57,8
2008	33,6	32,7	7,9	7,7	61,1	59,6
2009	36,6	32,8	8,3	7,4	66,8	59,8
2010	44,7	32,9	11,5	8,5	79,8	58,7
2011	49,1	33,6	10,8	7,4	86,3	59,0
2012	58,5	33,7	13,6	7,8	101,6	58,5
2013	61,6	34,1	13,7	7,6	105,5	58,4
2014	57,1	33,4	13,9	8,1	100,1	58,5
2015*	70,8	34,8	17,1	8,4	115,4	56,8
Відповідно до вагових коефіцієнтів, розрахованих авторами з урахуванням плану бюджету на 2015 р.	67,1	33,0	38,6	19,0	97,6	48,0

* план бюджету з урахуванням внесених змін

Якщо проаналізувати результати порівняльної табл. 3.18, можна сказати, що фінансове забезпечення охорони здоров'я

протягом 2007-2014 рр. майже співпадає з запропонованими нами ваговими коефіцієнтами та становить 33% від загальної суми коштів, які виділяються на соціальну сферу. Однак між фінансуванням духовного і фізичного розвитку та освітою відповідно до нашої моделі та вагових коефіцієнтів необхідно, на нашу думку, зробити перерозподіл бюджетних коштів. Так, ми пропонуємо виділяти на духовний і фізичний розвиток 19%, а на освіту – 48% від тієї суми, яка виділяється на соціальну сферу. Тобто потрібно зменшити фінансування освіти та збільшити суму коштів бюджету на духовний і фізичний розвиток, а фінансування охорони здоров'я залишити без змін. Враховуючи план бюджету на 2015 р. та відповідно до розрахованих нами вагових коефіцієнтів у 2015 р. видатки на охорону здоров'я повинні становити 34,8%, що більше за наш показник на 1,8%. Розмір видатків на духовний і фізичний розвиток менший більш як в два рази від розрахованих вагових коефіцієнтів, а видатки на освіту на 18 млрд. грн. більші від запропонованих нами розмірів.

Отже, застосування методу аналізу вагових коефіцієнтів при розподілі бюджетних коштів дасть можливість ефективно та раціонально використовувати фінансові ресурси держави. Саме дана модель використання бюджетних коштів, на наш погляд, відповідає сучасним пріоритетам соціально-економічного розвитку країни та може забезпечити економічно ефективно задоволення потреб своїх громадян в суспільних благах.

Вищезазначене зумовлює необхідність дослідження ефективності використання бюджетних коштів на розвиток соціальної сфери за допомогою коефіцієнта ефективності витрачання коштів бюджету.

Результативними показниками витрачання бюджетних коштів є динаміка показників соціальної сфери. Динаміку даних соціальної сфери протягом 2000-2014 рр. за такими показниками, як середньомісячна заробітна плата одного працівника, житловий фонд, витрати на виконання наукових та науково-технічних робіт, кількість населення, кількість лікарняних закладів, захворюваність населення, середній розмір місячної пенсії, кількість загальноосвітніх навчальних закладів, кількість професійних театрів, рівень інфляції, рівень безробіття наведено у Додатку К.

Враховуючи прямий і зворотний зв'язок між показниками соціальної сфери та ефективністю, можемо запропонувати формулу розрахунку коефіцієнта ефективності розподілу бюджетних коштів:

$$К_{\text{еф.}} = \frac{P_{\text{см.з.п.}} \times P_{\text{ж.ф.}} \times P_{\text{н.т.р.}} \times P_{\text{н.}} \times P_{\text{л.з.}} \times P_{\text{см.п.}} \times P_{\text{з.н.з.}} \times P_{\text{п.т.}}}{\exp\left\{\frac{\text{Инф.}}{100\%}\right\} \times \exp\left\{\frac{\text{Безроб.}}{100\%}\right\} \times P_{\text{з.н.}}}, \quad (3.7)$$

де $P_{\text{см.з.п.}}$ - ріст середньомісячної заробітної плати одного працівника, $P_{\text{ж.ф.}}$ - ріст житлового фонду (у середньому на одного жителя), $P_{\text{н.т.р.}}$ - ріст витрат на виконання наукових та науково-технічних робіт, $P_{\text{н.}}$ - ріст населення, $P_{\text{л.з.}}$ - ріст лікарняних закладів, $P_{\text{см.п.}}$ - ріст середньомісячної пенсії, $P_{\text{з.н.з.}}$ - ріст загальноосвітніх навчальних закладів, $P_{\text{п.т.}}$ - ріст професійних театрів, Безроб. - рівень безробіття, Инф. - рівень інфляції, $P_{\text{з.н.}}$ - ріст захворюваності населення.

Такі показники, як рівень інфляції та рівень безробіття враховуються у запропонованій формулі з використанням експонентної функції. Так, як за своїм змістом дані показники не є динамічними. Властивості експонентної функції дають можливість найефективніше врахувати вплив факторів на показник, який досліджується. В Додатку Л наведено розрахунок вищезгаданих показників.

Результати розрахунку коефіцієнта ефективності витрачання бюджетних коштів України на розвиток соціальної сфери протягом 2001-2014 рр. наведено на рис. 3.3.

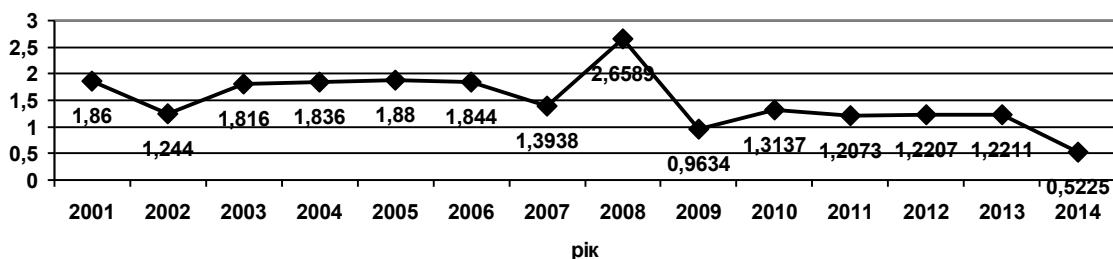


Рис. 3.3. Коефіцієнт ефективності витрачання бюджетних коштів України на розвиток соціальної сфери протягом 2001-2014 рр.

З даних, представлених на рис. 3.3, випливає, що найефективніше бюджетні кошти витрачались у 2008 році, їх ефективність складала 2,6589. В 2009 році спостерігається різкий спад ефективності витрачання коштів бюджету, даний коефіцієнт складає 0,9634. Починаючи з 2010 року коефіцієнт ефективності витрачання бюджетних коштів знаходиться майже на одному рівні і в 2013 році становить 1,2211. Однак у 2014 р. даний коефіцієнт становив 0,5225. Це найнижчий показник протягом всього досліджуваного періоду. Отже, проведений аналіз ефективності витрачання бюджетних коштів на розвиток соціальної сфери в Україні свідчить про недостатній рівень ефективності та необхідність вдосконалення фіскального механізму.

Подальший розвиток соціальної сфери має сприяти досягненню соціальної рівності, вдосконаленню рівня життя населення. Але це можливо при зменшенні різниці доходів між різними соціальними групами, при отриманні рівних можливостей кожного у задоволенні не лише матеріальних, але і культурних потреб. Це, у свою чергу, потребує поліпшення доступності всіх елементів інфраструктури соціальної сфери та відповідних послуг для кожного громадянина. Вирішуючи це завдання, соціальна сфера створює передумови для всебічного розвитку особистості¹⁹⁴.

Також одним із важливих моментів у реалізації соціальної політики держави повинно бути встановлення державних мінімальних стандартів. Вони мають зафіксувати ту межу, нижче за яку показники обсягу та якості соціальних послуг, наданих державою населенню, не повинні опускатись. При цьому наукове обґрунтування методології визначення структури та обсягу видатків бюджету на довгостроковий період сприятиме підвищенню ефективності їх використання, маючи на меті успішне виконання першочергових завдань розвитку економіки та соціальної сфери.

Таким чином, вирішення найбільш гострих соціальних проблем в Україні ми вбачаємо у розробці нового фіскального механізму, що дозволить реалізувати соціальну політику держави та забезпечить раціональне та ефективне використання та

¹⁹⁴ Куценко В.І. Соціальна сфера: реальність і контури майбутнього (питання теорії і практики): Монографія / За наук. ред. д.е.н., проф., чл.-кор. НАН України Б.М. Данилишина; РВПС України НАН України. – Ніжин: ТОВ «Видавництво «Аспект-Поліграф», 2008. – 818 с. – С. 657.

розподіл фінансових ресурсів. Так, як бюджет є важливим інструментом фіскального механізму впливу на розвиток соціальної сфери, то саме від правильної організації розподілу бюджетних коштів і залежить ефективність їх використання та рівень добробуту населення країни. Тобто надання пріоритету проблемам соціального захисту населення та формування ефективного механізму фінансування і регулювання розвитку соціальної сфери сьогодні є актуальним питанням, від вирішення якого і залежить соціальний розвиток країни. А застосування оптимізаційної моделі ефективного використання фінансових ресурсів та врахування розрахованих вагових коефіцієнтів розподілу бюджетних коштів є, на нашу думку, оптимальним вектором руху для досягнення нами рівня соціального розвитку провідних країн світу.

Висновки до розділу 3

Дослідження напрямів оптимізації фіскального механізму в контексті розвитку соціальної сфери дає можливість зробити наступні висновки:

1. Вдосконалення фіскального механізму та соціальної сфери повинно здійснюватись послідовно. Визначено, що основними фіскальними проблемами, які негативно впливають на розвиток соціальної сфери, є: неефективна й надмірно витратна для держави система адміністрування податків і зборів; значний податковий тиск на платників податків; нестабільність і непередбачуваність податкової системи; високий рівень ухилення від сплати податків; невиконання фіскальним механізмом функції згладжування соціальної нерівності тощо.

2. Умотивовано, що для вирішення зазначених проблем необхідно:

— скоротити значну частину неефективних індивідуальних пільг, спрямованих на конкретні групи населення, переглянути систему пільг та упорядкувати її, що сприятиме зменшенню податкового тиску й рівномірного розподілу податку між платниками податків;

— послабити фіскальний тиск на платників податків шляхом зниження ставок податку на доходи фізичних осіб і податку на додану вартість, а також нарахувань на фонд оплати праці.

— диференціювати ставки податку на доходи фізичних осіб залежно від рівня доходу платника податку із урахуванням складу сімей, що сприятиме нагромадженню заощаджень платниками податків та дасть можливість усунути диспропорції між доходами різних категорій населення;

— збільшити можливості отримання податкових пільг для малозабезпечених верств населення, ввести комплекс додаткових податкових пільг для громадян із низьким доходом, які мають малолітніх дітей тощо, що сприятиме зниженню податкового тиску на малозабезпечені верстви населення та зняттю соціальної напруженості;

— запровадити в Україні негативний прибутковий податок, що сприятиме забезпеченню принципу соціальної рівності та гідного рівня життя малозабезпечених верств населення;

— знизити фіскальний тиск на фонд оплати праці для підвищення ефективності фіскального механізму в забезпеченні прискорення соціального розвитку України;

— ввести диференціацію оподаткування з ПДВ на групу соціальних товарів і послуг та на предмети розкоші, що сприятиме реалізації в Україні принципу соціальної справедливості та стане додатковим джерелом надходжень до бюджету країни. При цьому соціально незахищені верстви населення отримають додаткову матеріальну підтримку за рахунок заможних людей, що сприятиме розбудові України як соціальної держави відповідно до Конституції України.

3.3 метою забезпечення функціонування фіскального механізму в частині ефективного розподілу бюджетних коштів запропоновано визначати першочергові та пріоритетні напрями фінансування складових соціальної сфери за допомогою методу аналізу ієрархій. На основі математичного обґрунтування та в результаті застосування запропонованого методу визначено, що фінансування складових соціальної сфери повинно здійснюватись в наступній пріоритетності: наука, охорона здоров'я, освіта, спорт, культура та мистецтво.

4. Встановлено, що побудова вектора вагових коефіцієнтів на основі методу аналізу ієрархій та шляхом використання аналізу композиції пріоритетів має стати, на нашу думку, одним із ефективних способів розподілу бюджетних коштів на розвиток соціальної сфери та може забезпечити економічно ефективне задоволення потреб своїх громадян в суспільних благах.

Використавши метод аналізу вагових коефіцієнтів, визначено наступну пріоритетність фінансового забезпечення складових соціальної сфери: на освіту – 48% (включаючи науку), охорону здоров'я – 33%, духовний і фізичний розвиток – 19% (включаючи спорт, культуру та мистецтво) від загальної суми, яка виділяється на соціальну сферу, соціальний захист та соціальне забезпечення.

5. Проведений аналіз ефективності витрачання бюджетних коштів на розвиток соціальної сфери в Україні свідчить про наявність низки проблем. Вирішення найгостріших із них ми вбачаємо в удосконаленні фінансового механізму на основі формування нового підходу до його функціонування, що дозволить реалізувати соціальну політику держави та забезпечить раціональне і ефективне використання та розподіл фінансових ресурсів.

ВИСНОВКИ

У монографії вирішено нове наукове завдання, яке стосується поглиблення теоретичних засад функціонування фіскального механізму та визначення шляхів підвищення його ефективності в контексті розвитку соціальної сфери. Отримані наукові та практичні результати слугували основою для формування висновків та пропозицій щодо вдосконалення фіскального механізму в контексті розвитку соціальної сфери України. Проведене дослідження дозволило зробити наступні висновки:

1. Визначено, що функціонування фіскального механізму слугує забезпеченню збалансованого соціально-економічного розвитку країни шляхом використання державою його інструментів у процесі фінансування розвитку соціальної сфери. Пропонується трактувати сутність фіскального механізму, як сукупність бюджетного та податкового механізмів, які перебувають у постійному взаємозв'язку та взаємозалежності, що забезпечує процеси розподілу та перерозподілу бюджетних коштів між державою, господарюючими суб'єктами та населенням на користь розвитку соціальної сфери.

2. Узагальнивши принципи дії бюджетного та податкового механізмів нами систематизовано принципи фіскального механізму, до яких, на нашу думку, слід віднести наступні: системності, об'єктивності, рівноваги, реалістичності та аргументованості, своєчасності, результативності та економічності, соціальної рівності, цільової направленості, відповідальності, самофінансування, інформативності та доступності. Узгоджена реалізація цих принципів сприятиме ефективній дії інструментів фіскального механізму та гармонізації розвитку соціальної сфери.

3. Обґрунтовано значення фіскального механізму в розвитку соціальної сфери, яке виявляється в тому, що держава за рахунок таких важелів, як ставки та види податків і зборів, податкові пільги, податкові та бюджетні санкції, доходи та видатки бюджету тощо впливає на процеси фінансового забезпечення складових соціальної сфери, рівень життя населення та рівень соціального розвитку країни. Удосконалено структуру соціальної сфери у межах впливу та дії фіскального механізму такою складовою, як соціальне забезпечення, що сприятиме уточненню системи термінів теорії соціального розвитку.

4. Визначено, що при вирішенні проблем соціального характеру за допомогою фіскального механізму провідні країни світу надають перевагу особистому прибутковому оподаткуванню, а найбільшу питому вагу в бюджетах демократичних країн (до 70%) складають видатки на соціальні потреби.

5. Аналіз динаміки і структури податкових надходжень до бюджету надав можливість виявити, що саме податкові надходження і акумулюють ресурси для фінансування соціальної сфери. Також визначено, що фінансування складових соціальної сфери забезпечується за рахунок податку на доходи фізичних осіб (20,5% у 2014 р.) та ПДВ (37,8% у 2014 р.). Встановлено, що формування бюджетів регіонів України за рахунок податкових надходжень відбувається відповідно до загальних тенденцій державного розвитку з урахуванням регіональних особливостей. Основним бюджетоформуючим податком на місцевому рівні є податок на доходи фізичних осіб, від відсоткової ставки якого залежить рівень доходів населення, і, відповідно, життєвий та соціальний рівень громадян країни. Для забезпечення покращення наповнення бюджетів усіх рівнів необхідно застосовувати такі інструменти фіскального механізму, які не потребують додаткових витрат з бюджету, з однієї сторони, і не знижують життєвий рівень населення країни, – з іншої.

Обґрунтовано, що видатки на соціальну сферу є одним із ключових інструментів фіскального механізму. В результаті вивчення та аналізу Зведеного бюджету України встановлено, що на такі напрями соціальної сфери, як соціальний захист і соціальне забезпечення та освіта виділяється найбільше коштів (19,1% та 26,4% відповідно у 2014 р.), а фінансове забезпечення охорони здоров'я, духовного і фізичного розвитку знаходиться на низькому рівні (10,9% та 2,7% відповідно у 2014 р.). Не дивлячись на те, що видатки бюджету за «соціальними» статтями збільшились у 2014 р. порівняно з 2007 р., вони потребують ще більшого фінансування, порівняно з видатками зарубіжних країн. Для покращення фінансування складових соціальної сфери необхідно побудувати цілісний та послідовний підхід до розподілу бюджетних коштів та розробити єдину стратегію соціального розвитку, в результаті чого рівень життя населення країни підвищиться.

6. На підставі дослідження інструментів дії фіскального механізму виявлено, що соціальна функція податку на доходи

фізичних осіб достатньою мірою не реалізована, а застосування податкових пільг, що сприяє зменшенню надходжень до бюджету і водночас призводить до недофінансування «соціальних» статей видаткової частини бюджету, є засобом поліпшення фінансового забезпечення населення, що потребує оптимізації надання пільг.

7. Запровадження в Україні негативного прибуткового податку є одним із напрямів забезпечення принципу соціальної рівності та справедливості, що у взаємодії з сучасною системою податку на доходи фізичних осіб дозволить уряду зібрати податки для надання послуг населенню, а також забезпечити мінімальний рівень доходу для всіх громадян.

8. Визначено, що вдосконалення фіскального механізму та розвиток соціальної сфери повинно здійснюватись послідовно шляхом скорочення значної частини неефективних індивідуальних пільг, послаблення фіскального тиску на платників податків, диференціації ставки податку на доходи фізичних осіб залежно від розміру доходів, розширення можливостей отримання податкових пільг для малозабезпечених верств населення, введення комплексу додаткових податкових пільг для громадян із низьким доходом, запровадження в Україні негативного прибуткового податку, зниження фіскального тиску на фонд оплати праці, диференціація оподаткування ПДВ груп соціальних товарів і послуг та предметів розкоші, тощо. Запропоновані заходи сприятимуть розширенню бюджетних надходжень, збільшенню доходів населення, зменшенню частки малозабезпечених верств населення.

9. Запропоновано використати метод аналізу ієрархій для визначення першочергових та пріоритетних напрямів впливу однієї із складових соціальної сфери на інші, що сприятиме забезпеченню ефективного функціонування фіскального механізму в соціальному розвитку країни. За допомогою використання методу аналізу вагових коефіцієнтів нами визначено пріоритетні напрями фінансування складових соціальної сфери. Вважаємо, що розроблені пропозиції щодо удосконалення фіскального механізму дозволять реалізувати соціальну політику держави та забезпечити раціональне використання та розподіл фінансових ресурсів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Актуальные проблемы налоговой политики в условиях модернизации экономики: опыт Украины и Белоруссии: [моногр.] / Под ред. д.э.н., проф. С.В. Онышко. – Ирпень: НАДПСУ, 2007. – 396 с. – С. 76.
2. Алексеенко Л.М. Суперечності взаємодії елементів програмно-цільового методу в процесі бюджетування сфери соціально-культурних послуг / Л.М. Алексеенко, Б.С. Шулюк // Формування ринкових відносин в Україні. – 2011. – № 4(119). – С. 190-197.
3. Алескерова Ю.В. Фіскальний механізм соціально – економічної сфери як складова фінансового механізму держави / Ю.В. Алескерова // Причорноморські економічні студії: наук. журн. / Причорномор. н.-д. ін-т екон. та інновацій. – Одеса. – 2016. – № 3. – С. 98-101.
4. Артус М.М. Бюджетна система України: [навчальний посібник] / М.М. Артус, Н.В. Хижа. К.: Вид-во Європейського університету, 2005. – 220 с.
5. Барабанова В.В. Світовий досвід стимулювання податкових платежів підприємства / В.В. Барабанова, М.А. Барабанова // Вісник Хмельницького національного університету. – 2011. – № 1. – С.64-67.
6. Беспала Н.О. Світовий досвід організації податкового регулювання економіки країни / Н.О. Беспала // Держава та регіони. Серія: Державне управління. – 2005. – № 2. – С. 21-29.
7. Беспала Н.О. Становлення та розвиток державного податкового менеджменту в Україні / Н.О. Беспала // Економіка та держава. – 2006. – № 3. – С.12-14.
8. Білюк А.В. Роль податків у формуванні доходів окремих секторів економіки // А. В. Білюк / Економіка та держава. – 2008. – № 5. – С. 45-46.
9. Білюк А.В. Формування податкового механізму стимулювання інноваційної активності як елементу державної політики економічного зростання / А.В. Білюк // Держава та регіони. – 2010. – № 2. – С. 102- 106.
10. Богачёва О. Государственное финансирование сферы культуры и искусства (опыт индустриально развитых стран) / О. Богачёва // Вопр. экономики. – 1996. – № 10. – С. 64-77.

-
11. Боре́йко В. Про забезпечення прискореного розвитку економіки України / В. Боре́йко // Економіка України. – 2005. – № 8. – С. 23.
12. Булгакова С.О. Бюджетна система України: [опорний конспект лекцій / С.О. Булгакова, Л.В. Єрмоленко. – К.: Вид-во КФТЕУ, 1999. – 109 с.
13. Бурденко І.М. Аналіз стану й напрями розвитку податкової системи України та її вплив на зростання економіки / І.М. Бурденко, О.В. Кравченко // Актуальні проблеми економіки. – 2007. – №4(70). – С.67-74.
14. Бурденко І.М. Податкова система як інструмент інноваційно-інвестиційного розвитку України / І. М. Бурденко // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – № 3(81). – С. 151-159.
15. Бюджет України. Ціна держави [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://costua.com/budget/expenditure/>
16. Бюджетна політика у контексті стратегії соціально-економічного розвитку України: Наукове видання в 6 томах. – Т.3. Розвиток системи податків як основи зміцнення державних фінансів / Відп. за випуск В.Д. Корольок. – К.: НДФІ при Міністерстві фінансів України, 2004. – С. 84- 85.
17. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
18. Бюджетний моніторинг. Аналіз виконання бюджету за січень-червень 2010 року / Щербина І.Ф., Рудик А.Ю., Губенко В.В., Самчинська І.В., ІБСЕД «Проект зміцнення місцевої фінансової ініціативи», USAID. – К.: 2010. – 136с.
19. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2013 рік / [Зубенко В. В., Самчинська І. В., Рудик А. Ю. та ін.]; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження», USAID. – К., 2014. – 80 с.
20. Важенін С.Г. Соціальна інфраструктура народногосподарського комплексу / С.Г. Важенін. – М.: Наука, 1984. – 172 с.
21. Васи́лик О.Д. Бюджетна система України: [підручник] / О.Д. Васи́лик, К.В. Павлюк. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 544 с

22. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.; Ірпінь: ВТФ “Перун”, 2001. – 1440 с.

23. Висновок щодо виконання Державного бюджету України за перше півріччя 2012 року: Верховна рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.as-rada.gov.ua/.../DBU_6mis_2012.p.

24. Вісник Книжкової палати за 2007-2015 рр.: наук.-практ. журн. / Книжкова палата України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ukrbook.net/pokaz_stat.html

25. Выход из катастрофы // Инвестгазета. – 13–19 апр. 2009 г. – N 14.

26. Гаретовский Н.В. Финансы социалистического общества: [учебное пособие] / Н.В. Гаретовский. – М.: Финансы и статистика, 1985. – 310с.

27. Головацкий В.А. Финансово-кредитное регулирование реального сектора экономики / В.А. Головацкий // Социально-экономические проблемы развития России и процессы глобализации: потенциал возможного, 2007: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ibl.ru/konf/061207/22.html>

28. Гончарова С.Ю. Соціальна відповідальність та роль компенсаційного пакета в її формуванні / С.Ю. Гончарова, Н.В. Водницька // Научные труды Дон. НТУ. Сер. Экономическая. – 2006. – Вып. 103-2. – С. 111-118.

29. Городяненко В.Г. Соціологія [Електронний ресурс] / В.Г. Городяненко. – Режим доступу: http://ebk.net.ua/Book/sociology/gorodyanenko_sotsiologiya/part2/2302.html

30. Гречко А. В. Дослідження впливу податкової політики на економічний розвиток України / А. В. Гречко // Ефективна економіка [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1443>

31. Гриценко А.А. Соціально-ринковий вибір в Україні: модель та реальність / А.А. Гриценко, С.І. Киреев // Трансформація моделі економіки України (ідеологія, протиріччя, перспективи); За ред. В.М. Гейця. Інститут економічного прогнозування. – К.: Логос, 1999. – С. 30-31.

32. Данилишин Б.М. Розвиток продуктивних сил і регіональна економіка: навчальний посібник / [Б.М. Данилишин, Д.В. Клиновий, Т.В. Пепа]. За наук. ред. Б.М. Данилишина. – Ніжин: ТОВ «Видавництво «Аспект-Поліграф», 2007. – 688 с.

33. Данилишин Б.М. Сфера та ринок послуг у контексті соціальної модифікації суспільства / Б.М. Данилишин, В.І. Куценко, Я.В. Остафійчук // НАН України, Рада по вивченню продуктивних сил України. – К.: ЗАТ «Нічлава», 2005. – 328 с.

34. Дем'янишин В.Г. Формування та розвиток податкового механізму в економіці України / В.Г. Дем'янишин // Науковий вісник Національного університету ДПС України. – 2007. – № 3(38). – С. 92-102.

35. Дишлюк Н. І. Зарубіжний досвід у вирішенні проблем фінансування закладів соціальної сфери села / Н. І. Дишлюк // Україна: аспекти праці. – 1999. – № 7. – С. 30-33.

36. Добродій Т. Декларування доходів фізичними особами в 2011 р. за наслідками звітного 2010 р. / Т. Добродій. – Праця і зарплата. – 2011. – №7(731). – С. 8-9.

37. Довідник № 73/1 податкових пільг, що є втратами доходів бюджету станом на 01.01.2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nibu.factor.ua/ukr/info/sp-lgot/sp-lgot_73_1/

38. Дюрядін В. П. Податковий механізм фінансового оздоровлення підприємств: теоретичні аспекти / В. П. Дюрядін, А. М. Леміш // Економіка Крима. – 2004. – № 12. – С. 25-28.

39. Економічна енциклопедія: У трьох т. / Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Академія, 2002. – Т.3. – 952 с.

40. Економічна енциклопедія: У трьох томах. – Т. 2 / Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Видавничий центр «Академія», 2001. – 848 с.

41. Економічний словник-довідник [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://subject.com.ua/economic/dict/750.html>

42. Ефремова Т. Ф. Современный толковый словарь русского языка: В 3 т. / Т. Ф. Ефремова. – М.: АСТ, Астрель, Харвест, 2006.

43. Євтушенко Г.І. Людський капітал та його вплив на соціально-економічний розвиток / Г.І. Євтушенко, І.Г. Канцур // Фінансова політика в контексті глобальних перетворень суспільного розвитку: матеріали науково-практичної конференції. – Том І. – Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2011. – С. 86-88.

44. Єфименко Т.І. Макроекономічний аналіз впливу податкової політики на структурні зміни в економіці / Т.І. Єфименко // Наукові праці НДФІ. – 2004. – № 4. – С. 28.

45. Єфименко Т.І. Формування конкурентоспроможної податкової системи як чинник розбудови державно-приватного партнерства в Україні / Т.І. Єфименко // Наук. вісн. НУ ДПСУ (економіка, право). – 2009. – № 1(44). – С. 18-23.

46. Жаліло А.Я. Податкова реформа в Україні в контексті економічної стратегії зростання / А.Я. Жаліло, А.Ю. Сменковський // Стратегічна панорама. – 2003. – № 3-4. – С. 107.

47. Жеребин В.М. Уровень жизни населения / В.М. Жеребин, А.Н. Романов. – М., 2002. – С. 160-163.

48. Закон України від 18.09.2008 № 521- VI «Про внесення змін до деяких законів України щодо державної підтримки книговидавничої справи в Україні» // Видавничий бізнес. – К.:УВПК Ексоб, 2010. – С.384.

49. Закон України від 24.12.2015 р. № 909-19 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 р.» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/909-19>

50. Закон України від 15.07.1999 № 966-XIV «Про прожитковий мінімум» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/966-14>

51. Замасло О. Податковий механізм стимулювання інноваційної діяльності в Україні / О. Замасло // Формування ринкової економіки в Україні. – 2009. – Вип. 19. – С. 235-240.

52. Зарубіжний досвід фінансування соціальної сфери [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://vk.com/doc8692769_169733858?hash=a01b35f563673afaf1&dl=28aabb49a7217e1962

53. Заславская Т.И. Социология экономической жизни: Очерки теории / Т.И. Заславская, З.В. Рывкина. – Новосибирск: Наука, 1991.

54. Заяц Н.У. Теория налогов: Учебник / Н.У. Заяц. – Мн.: БГЭУ, 2002. – 220 с.

55. Звіт про виконання Зведеного бюджету України за 2014 рік. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=25780>

56. Звіт рахункової палати за 2011: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16740480/Zvit_2011.pdf

57. Іванов Ю.Б. Малий бізнес: управління податками: [моногр.] / Ю.Б.Іванов, К.В. Петросянц. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2009. – 352 с.

58. Іголкін І.В. Податкова реформа як об'єктивна необхідність зміцнення дохідної частини Державного бюджету / І.В. Іголкін // Фінанси України. – 2005. – № 11. – С. 20.

59. Інформація Міністерства соціальної політики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.mlsp.gov.ua/labour/control/uk/publish/category?cat_id=141688

60. Інформація Міністерства фінансів України про виконання місцевих бюджетів України за 2009 рік: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.minfin.gov.ua/control/.../article?...

61. Інформація Міністерства фінансів України про виконання місцевих бюджетів України за 2010 рік: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: w1.c1.rada.gov.ua/pls/.../webproc34?...

62. Інформація Міністерства фінансів України щодо виконання Державного бюджету України за 2011 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=330818

63. Канин В.Г. Финансирование капитальных вложений в развитие инфраструктуры / В.Г. Канин. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 80 с.

64. Канцур І.Г. Бюджетно-податкове регулювання сфери охорони здоров'я в Україні / І.Г. Канцур // Економіка, фінанси та бізнес: проблеми та перспективи розвитку. Збірник матеріалів міжнародної науково-практичної конференції (м. Сімферополь, 25-26 жовтня 2013 року) / Наукове об'єднання «Economics». У 2-х частинах – Сімферополь: НО «Economics», 2013, ч.2. – С. 50-52.

65. Канцур І.Г. Взаємовплив оподаткування та людського капіталу / І.Г. Канцур // Сучасні проблеми управління виробництвом: тези доповідей VI Міжнародної науково-практичної конференції, м. Донецьк, ДонНТУ, 13-14 жовтня 2011 р. – Донецьк: ДВНЗ «ДонНТУ», 2011. – С. 96- 98.

66. Канцур І.Г. До питання визначення місії соціальної сфери в системі суспільних благ / І.Г. Канцур // Актуальні проблеми

менеджменту в сучасних глобалізаційних процесах: зб. матер. II Всеукраїнської науково-практичної конференції студентів, аспірантів та молодих вчених, 7 квітня 2015 р. – Ірпінь: Видавництво Національного цніверситету ДПС України, 2015. – С. 149-152.

67. Канцур І.Г. Зарубіжний досвід функціонування податкового механізму в забезпеченні розвитку соціальної сфери / І.Г. Канцур // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2012. - № 1(56). – С. 128-134.

68. Канцур І.Г. Механізм податкового регулювання інвестиційної діяльності / І.Г. Канцур // Механізм державного управління інвестиційним процесом в корпоративному секторі економіки. – Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2014. – С. 15-16.

69. Канцур І.Г. Основні напрями налагодження взаємовідносин платників податків і податкових органів / І.Г. Канцур // Взаємовідносини платників податків і податкових органів в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку: збірник тез науково-практичного семінару / державна податкова адміністрація України, Національний університет ДПС України, Науково-дослідний центр з проблем оподаткування. – Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2010. – С. 43-47.

70. Канцур І.Г. Основні передумови фінансового забезпечення соціально-економічного розвитку регіонів / І.Г. Канцур // Природокористування і сталий розвиток: економіка, екологія, управління: збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції. – Ірпінь: Видавництво Національного університету ДПС України, 2014. – С. 162-164.

71. Канцур І.Г. Основні тенденції формування податкового механізму як передумови розв'язання соціальних проблем (регіональний аспект) / І.Г. Канцур // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України: електронне наукове видання [Електронний ресурс] / Національний університет державної податкової служби України; гол. ред.: П.В. Мельник. – 2013. – № 1. – Режим доступу <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/Znprnudps/index.html>. – Заголовок з екрана. – С. 87-101.

72. Канцур І.Г. Податкове регулювання розвитку соціальної сфери / І.Г. Канцур // Гармонізація оподаткування в умовах

глобалізаційних та інтеграційних процесів: зб.тез II Міжнар.наук.-практ. конференції, 15-16 березня 2012 р.: Ч.1. / Державна податкова служба України, Національний університет ДПС України. – Ірпінь, 2012. – С. 145-146.

73. Канцур І.Г. Податкове регулювання соціального розвитку регіонів / І.Г. Канцур // Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів: зб.тез доповідей III Міжнар.наук.-практ. конференції, 12-13 квітня 2013 р.: Ч.1. / Державна податкова служба України, Національний університет ДПС України. – Ірпінь: ВЦ НУДПСУ, 2013. – С. 61-63.

74. Канцур І.Г. Податкові надходження бюджету: пріоритетні напрямки удосконалення / І.Г. Канцур // Труди VIII Міжнародної науково-практичної конференції «Дослідження та оптимізація економічних процесів «Оптимум - 2012» 6-7 грудня 2012. – Харків. – С. 195-196.

75. Канцур І.Г. Регулятивний потенціал системи оподаткування: теоретичні засади дослідження / І.Г. Канцур // Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів: зб.тез міжнар.наук.-практ. конференції, 17-18 березня 2011 р.: Ч.1. / Державна податкова адміністрація України, Національний університет ДПС України. – Ірпінь, 2011. – С. 123-124.

76. Канцур І.Г. Розвиток соціальної сфери у контексті бюджетно-податкової політики (питання теорії і практики) / І.Г. Канцур // Формування ринкових відносин в Україні. – 2012. – № 3(130). – С. 23-28.

77. Канцур І.Г. Роль фіскального механізму у розвитку соціальної сфери / І.Г. Канцур // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2015. – № 13. Ч.3. – С. 117-122.

78. Канцур І.Г. Теоретичні засади податкового навантаження / І.Г. Канцур // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2010. – № 3(50). – С. 77- 82.

79. Канцур І.Г. Удосконалення бюджетної політики як фактор розвитку соціальної сфери / І.Г. Канцур // Бюджетно-податкова реформа як каталізатор соціально-економічного розвитку в Україні: збірник наукових праць за матеріалами круглого столу 17 травня 2012 року, та науково-практичної інтернет-конференції. – К.: Алерта, 2012. – С. 126-127.

80. Канцур І.Г. Удосконалення джерел фінансування соціальної сфери (регіональний аспект) / І.Г. Канцур // Диверсифікація фінансового забезпечення соціально-економічного розвитку в контексті Податкового кодексу України. – Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2013. – С.9-10.

81. Канцур І.Г. Фінансовий контроль в системі державного управління: проблеми та шляхи вдосконалення / І.Г. Канцур // Фінансова сфера та її роль у зростанні конкурентних переваг національних економік: матеріали науково – практичної конференції. – Ч. II. – Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2009. – С. 67-70.

82. Канцур І.Г. Фіскальний механізм: сутність, інструменти та принципи його дії / І.Г. Канцур // Світ фінансів. – 2015. № 4. – С. 117-129.

83. Канцур І.Г. Фіскальний механізм у контексті розвитку соціальної сфери / І.Г.Канцур // Бюджетно-податкова політика та регіональний розвиток України: матер. міжнародн. наук.-практ. конференції, 22 травня 2015 р. / Міністерство освіти і науки України, Національний університет державної податкової служби України. – Ірпінь: Видавництво НУДПСУ, 2015. – С. 177- 180.

84. Канцур І.Г. Формування податкового механізму в Україні: теоретичні аспекти / І.Г. Канцур // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2011. – № 4(55). – С. 129-134.

85. Канцур І.Г. Формування та удосконалення податкового механізму в умовах забезпечення сталого розвитку / І.Г. Канцур // Національне господарство України: теорія та практика управління: [зб. наук. пр.] / Державна установа «Інститут економіки природокористування та сталого розвитку Національної академії наук України». – К.: ДУ ІЕПСР НАН України, 2013. – С. 191-196.

86. Канцур І.Г. Функціонування податкового механізму в країнах соціально-орієнтованої економіки та можливості його використання в Україні / І.Г. Канцур // Формування ринкових відносин в Україні. – 2012. – № 4(131). – С. 43-46.

87. Караваева І.В. Налоговое регулирование рыночной экономики / И.В. Караваева. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, – 2000. – 215 с.

88. Карпінський Б. А. Державотворчий патріотизм нації: оцінювання податкової домінанти / Б. А. Карпінський // Науковий вісник НЛТУ України. – 2012. – Вип. 22.3. – С. 374-383.

89. Качур О. В. Налоги и налогообложение : учеб. пособие / О. В. Качур. – М. : КНОРУС, 2007. – 304 с.

90. Кігель В. Р. Методи і моделі підтримки прийняття рішень у ринковій економіці / В.Р. Кігель // К.: ЦУЛ, 2003. – 202 с.

91. Ковалева Т.М. Бюджет и бюджетная политика в Российской Федерации / Т.М. Ковалева, С.В. Барулин; 2-е изд. – М.: Кнорус, 2006. – 208с.

92. Ковалюк О. М. Фінансовий механізм організації економіки України (проблеми теорії і практики) / О.М. Ковалюк. – Л.: Вид. центр ЛНУ, – С. 277.

93. Конституційний обов'язок громадян щодо сплати податків: досвід України і зарубіжних держав [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://sts.gov.ua/modernizatsiya-dpsukraini/povidomlenia_/2012_povidomlenia-modernizatsia/60067.html

94. Конституція України. Закон України "Про внесення змін до Конституції України" № 742-VII від 21.02.2014 р.: прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 черв. 1996 р. – К. : Велес, 2005. – 48 с. – (Серія видань "Офіційний документ»).

95. Концептуальні засади оцінки та управління ризиками в державних фінансах: монографія / Л.П. Коваль, І.В. Петлін. – Львів, 2013. – 178 с.

96. Концепція реформування податкової системи України. Підготовлено робочою групою Секретаріату Президента України / Офіційний сайт Президента України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.president.gov.ua>

97. Корнієнко О.В. Проблеми бюджетного фінансування соціальної сфери та шляхи вирішення / О.В. Корнієнко // Економічний простір: зб. наук. праць. – 2011. – Вип. 46. – С. 172-179.

98. Котіна Г. Податкові важелі впливу на економіку в сучасних умовах: вітчизняний та світовий досвід / Г.Котіна, М. Степура // Економіст. – 2010. – № 5. – С. 31-35.

99. Кочерга А.И. Народнохозяйственный комплекс и социальные проблемы / А.И. Кочерга, А.А. Мазараки. – М.: Мысль, 1981. – 271 с.

100. Крисоватий А.І. Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні: Монографія / А.І. Крисоватий. – Тернопіль: Карт-бланш, 2005. – 371 с.

101. Крупка М.І. Фінансово-економічний механізм інноваційного розвитку України / М.І. Крупка. – Л.: Вид. центр ЛНУ, 2001. – С. 212.

102. Куценко В.І. Соціальна держава (проблеми теорії, методології, практики) / В.І. Куценко, В.П. Удовиченко, Я.В. Остафійчук; За ред. В.І. Куценко; Рада по вивченню продуктивних сил України НАН України. – К.: Заповіт, 2003. – 228 с.

103. Куценко В.І. Соціальна сфера: реальність і контури майбутнього (питання теорії і практики): Монографія / За наук. ред. д.е.н., проф., чл.-кор. НАН України Б.М. Данилишина; РВПС України НАН України. – Ніжин: ТОВ «Видавництво «Аспект-Поліграф», 2008. – 818 с.

104. Куценко В.І. Соціальний вектор економічного розвитку: Монографія / Під наук. ред. д.е.н., проф., акад. НАН України Б.М. Данилишина. – К.: Науково-виробниче підприємство «Видавництво «Наукова думка» НАН України, 2010. – 734 с.

105. Куценко В.І. Трансформації соціальної сфери України: регіональний аспект: Монографія / В.І. Куценко, Я.В. Остафійчук; За ред. С.І. Дорогунцова. – К.: Оріяни, 2005. – 400 с.

106. Куценко Т.Ф. Бюджетно-податкова політика: [навч. посібник] / Т.Ф. Куценко. – К.: КНЕУ, 2005. – 508с.

107. Куценко Т.Ф. Бюджетно-податкова політика: [навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц.] / Т.Ф. Куценко. – К.: КНЕУ, 2002. – 256 с.

108. Кучерявенко Н.П. Налоговое право: учебник / Н.П. Кучерявенко. – Харьков: Консум, 1998. – 448 с.

109. Лаврешов А.Ю. Податкові пільги та їх ефективність у реалізації державної податкової політики / А.Ю. Лаврешов // Актуальні проблеми державного управління: зб. наук. праць Дніпропетровського регіонального інституту державного управління Національної академії державного управління при Президентові України. – Дніпропетровськ: ДРІДУ, 2005. – Вип. 1(19). – С. 176-178.

110. Ломачинська І.А. Вплив фіскальної політики держави на фінансову стійкість українських підприємств / І.А. Ломачинська //

Вісник Одеського національного університету. Економіка. – 2014. – том 19. – вип. 2/5. – С. 173-177.

111. Лопушинський І.П. Бюджетний процес в Україні: Навчальний посібник / І.П. Лопушинський, Ю.С. Гаврилюк, Я.М. Казюк. – Херсон: Грінь Д.С., 2011. – 364 с.

112. Лопушняк Г.С. Бюджетне фінансування соціальних видатків в умовах трансформації економіки / Г.С. Лопушняк // Фінанси України. – 2010. – № 10. – С. 38-46.

113. Луніна І. Податкова політика України в контексті створення умов для економічного зростання / І. Луніна // Економіка України. – 2000. – № 9. – С. 37-47.

114. Лютий І. О. Досвід індивідуального прибуткового оподаткування у США / І.О. Лютий, О.О. Кривцов // Фінанси України. – 2009. - № 9. – С. 12-25.

115. Майбуров И. А. Теория и история налогообложения: учебное пособие / И. А. Майбуров, Н. В. Ушак, М. Е. Косов; 2-е изд., перераб. и доп. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 422 с.

116. Макара О.В. Роль державного регулювання в реалізації соціального розвитку суспільства / О.В. Макара // Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки. – 2009. – № 15. – С. 39-43.

117. Мамонова Г.В. Ефективність видаткової частини бюджету України / Г.В. Мамонова, К.Д. Салямон-Міхєєва // Актуальні проблеми економіки. – 2011. – №2 (116). – С.147-153.

118. Мамонова Г. В. Ефективність використання бюджетних коштів на розвиток соціальної сфери / Г.В.Мамонова, І.Г. Канцур // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія "Економіка". Випуск 3 (44). – Ужгород, 2014. – С. 95-100.

119. Мамонова Г.В. Моделювання пріоритетів фінансового забезпечення соціальної сфери / Г.В. Мамонова, І.Г. Канцур // Бізнес інформ. – 2014. – №1. – С. 179-183.

120. Мамонова Г.В. Фінансове забезпечення соціальної сфери: моделювання методом аналізу ієрархій / Г.В. Мамонова, І.Г. Канцур // Економічні перспективи України та світу [текст]: матеріали міжнародної науково-практичної конференції, 20-21 вересня 2013 р. // Чернігівський державний технологічний університет. – Чернігів: Видавничий дім «Гельветика», 2013. – С. 234-237.

121. Мамонова Г.В. Фінансування соціальної сфери: моделювання методом попарних порівнянь / Г.В. Мамонова, І.Г. Канцур // Світ фінансів. – 2015. – №2. – С 137-144.

122. Масліченко С.О. Фіскальний механізм у системі державного регулювання: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук. 08.01.01 «Економічна теорія» / С. О. Масліченко; Київ. національний економічний університет. – К., 2002. – 19 с.

123. Межа бідності в Україні та Європі [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zet.in.ua/zakonoproekt/socialnaya-zashhita/mezha-bidnosti-v-ukra%D1%97ni-ta-yevropi/>

124. Меленюк В.О. Теоретичні основи державної соціальної політики в Україні / В.О. Меленюк // Держава та регіони. Серія: Державне управління. – 2009. – № 1. – С. 126-132.

125. Мельник В.М. Використання податкових інструментів в умовах становлення ринкової економіки / В.М. Мельник, Т.В. Кошук // Фінанси України. – 2010. – №2. – С. 46-57.

126. Мельник В.М. Фіскальна ефективність податку з доходів фізичних осіб в Україні: можливості зростання / В.М. Мельник // Фінанси України. – 2007. - №12. – С.38-48.

127. Мельник В.М. Обмежувальна та стимулювальна роль податків / В.М. Мельник // Фінанси України. – 2006. – №1. – С. 31-37.

128. Мельник В. Сучасна податкова політика у країнах ЄС-15 / В. Мельник, Т. Кошук [Електронний ресурс]. – Режим доступу: chrome-extension://oemmndcbldboiebfnladdacbdmfmadadm/http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/EkUk_2012_6_9.pdf

129. Мельник П.В. Розвиток податкової системи у перехідній економіці: [моногр.] / П.В. Мельник. – Ірпінь Академія Державної податкової служби України, 2001. – 362 с.

130. Мескон М. Основы менеджмента / Мескон М., Альберт М., Хедоури Ф. – М.: Дело, 2006. – 720 с.

131. Миляков Н.В. Финансы: [учебник] / Н.В. Миляков. – М.: ИНФРА-М. 2004. – 543 с.

-
132. Мітал О.Г. Стратегічні орієнтири податкового стимулювання інвестиційних процесів на регіональному рівні / О.Г. Мітал // Економіка та держава. – 2008. – №10. – С. 22-25.
133. Мочерний С.В. Економічний енциклопедичний словник / [С.В. Мочерний, Я.С. Ларіна, О.А. Устенко, С.І. Юрій]; У 2 т.; Т. 1; За ред. С.В. Мочерного. – Львів: Світ, 2005. – 616 с.
134. Мураховская Е. С. Налоги и сборы: офиц. разъяснения гос. органов / Е. С. Мураховская. – М.: Проспект, 2000. – 586 с.
135. Налоги и налогообложение / Под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. – 5-е изд. – СПб.: Питер, 2006. – 496 с.
136. Налоги и налогообложение: учебник / Д.Г. Черник и др. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 415 с.
137. Небава М. І. Теорія макроекономіки [Текст]: навчальний посібник / М.І. Небава. – К.: ВД "Слово", 2005. – 536 с.
138. Некрасов Н.Н. Региональная экономика: теория, проблемы, методы / Н.Н. Некрасов. – М.: Экономика, 1978. – 343 с.
139. Нижник Н. Про співвідношення категорій "процес" і "механізм" та їх використання в управлінській діяльності органів виконавчої влади [Текст] / Н. Нижник, Г. Леліков, С. Мосов // Вісник державної служби України. – 2001. – №3. – С. 80-87.
140. Нікітишин А.О. Адміністрування податків в умовах фінансово-економічної кризи / А.О. Нікітишин // Фінанси України. – 2010. – №1. – С. 38-45.
141. Нікітишин А. Податкова політика в умовах світової фінансової кризи: вітчизняна та зарубіжна практика / А. Нікітишин // Вісник податкової служби України. – 2010. – №6. – С. 35-40.
142. Нікітишин А. Податкове регулювання як інструмент подолання та запобігання негативних наслідків фінансово-економічної нестабільності / А. Нікітишин // Економіст. – 2010. – №11. – С. 6-9.
143. Новікова Т.В. Бідність в Україні [Електронний ресурс] / Т.В. Новікова. – Режим доступу: <http://cpsr.org.ua/>
144. Олейнікова Л.Г. Підвищення фіскальної й економічної результативності податкового адміністрування в Україні / Л.Г. Олейнікова // Фінанси України. – 2010. – №10. – С. 47-59.
145. Олсон Менкур. Логіка колективної дії: Суспільні блага і теорія груп / М. Олсон; пер. з англ.: С. Слухай. – Київ: Лібра, 2004. – 271 с.

146. Омирбаев С.М. Финансы: [учебное пособие для вузов] / С.М. Омирбаев. – Астана, 2003. – 385 с.

147. Онисько С.М. Ефективність сільськогосподарського виробництва та її залежність від фіскальної політики держави / С.М. Онисько, А.А. Верзун, О.В. Шолудько. – Львів.: Апріорі, 2007 – 154с.

148. Онишко С. В. Проблеми зростання податків в Україні і деякі заходи щодо їх вирішення / С.В. Онишко, А.Н. Жеребних // Фінанси України. – 2001. – № 7.

149. Основні напрями оптимізації системи соціального захисту в Україні: аналіт. доп. / О. О. Кочемировська, О. М. Пищуліна. – К. : НІСД, 2012. – 88 с.

150. Паєнтко Т.В. Мінімізація податкових платежів та її наслідки для держави / Т.В. Паєнтко // Фінанси України. – 2010. – №8. – С. 44-52.

151. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебник для вузов / В.Г. Пансков; 7-е изд., доп. и перераб. – М.: МЦФЕР, 2006. – 592 с.

152. Пасічник Ю. В. Бюджетний потенціал економічного зростання в Україні: [моногр.] / Ю. В. Пасічник. – Донецьк: ТОВ "Юго-Восток, Лтд", 2005. – 642 с.

153. Пасько Т.О. Сутність та структура методів податкового механізму / Т.О. Пасько, Л.В. Чернявська [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/12_KPSN_2009/Economics/44835.doc.htm

154. Петрович Й. Проблеми розвитку та шляхи вдосконалення податкової політики України / Й. Петрович // Банківська справа: зб. наук. праць. – 2008. – № 6. – С. 43-49.

155. Письменний В. Податкові органи держави в системі управління оподаткуванням / В. Письменний // Світ фінансів. – 2005. – Вип. 3-4. – С. 84.

156. Плащинский Н.А. Инфраструктура и эффективность общественного производства / Н.А. Плащинский. – Минск, 1985. – 206 с.

157. Поважный А.С. Принципы государственной налоговой политики в контексте эволюционной экономики / А.С. Поважный, В.В. Балабан // Зб. наук. праць Донецького державного університету управління „Фінансові механізми державного

управління економікою України”. – Т. V. – Вип. 37. – Серія „Державне управління”. – Донецьк: Норд-Прес, 2004. – С. 98-110.

158. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: монографія / П.В. Мельник, Л.Л. Тарангул, З.С. Варналій [та ін.]: за ред. З.С. Варналія. – К.: Знання України, 2008. – 675 с.

159. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій. Навчальний посібник. / Під редакцією д-ра екон. наук, проф.. Іванова Ю.Б., д-ра екон. наук, проф.. Майбурова І.А. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2010. – 492 с.

160. Податкова система: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закладів / за ред. І.О. Лютого. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – С. 307.

161. Податкове регулювання соціального розвитку: світовий досвід та тенденції в Україні: Монографія / Ю.Б. Іванов, О.М. Тищенко, О.В. Грачов та ін.; за заг. ред. Ю.Б. Іванова. – Х.: ФОП Александрова К.М.; ВД «ІНЖЕК», 2012. – 496 с.

162. Податковий контроль: [підручн.] / П.Ю. Буряк, Б.А. Карпінський, Н.С. Залуцька, В.З. Білінський. – К.: Хай-Тек Прес, 2007 – 608 с.

163. Податковий кодекс України : прийнятий Верховною Радою України 2 груд. 2010 р. № 2755-VI : текст із змін. станом на 10 квіт. 2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

164. Податкові пільги у контексті євроінтеграційних процесів / [Т.І. Єфименко, С. С. Гасанов, С. І. Сороко, Є.В. Олейніков]. – К.: ДННУ “Акад. фін. управління”, 2014. – 52 с.

165. Покоłodна О.В. Податкове регулювання в Україні / О.В. Покоłodна // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2012. – № 38. – С. 278-281.

166. Полозенко Д.В. Розвиток соціальної сфери як важлива умова економічного зростання України / Д.В. Полозенко // Фінанси України. – 2010. – № 10. – С. 15-20.

167. Постанова Верховної Ради України від 13.07.1999 р. № 916-XIV. «Про Концепцію науково-технологічного та інноваційного розвитку України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/916-14>

168. Постанова Верховної Ради України від 21.12.1993 р. № 3758-XII «Про проект Концепції соціального забезпечення

населення України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3758-12>

169. Пояснювальна записка до звіту про виконання державного бюджету за 2011 рік. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>

170. Пояснювальна записка до проекту Закону України від 15.03.2012 р. реєстр. № 10197 «Про внесення змін до Податкового кодексу України» (щодо запровадження прогресивної системи оподаткування та податку на розкіш) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc34?id=&pf3511=42816&pf35401=216986>

171. Пріоритети податкових стимулів: світовий досвід [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.academia.org.ua

172. Пушкарєва В.М. История финансовой мысли и политики налогов / В.М. Пушкарєва. – М.: Инфра-М, 1996. – 191 с.

173. Райзберг Б.А. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Э.Б. Стародубцева; 3-е изд. – М., 2001. – 371 с.

174. Райзберг Б.А. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева; 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 495 с.

175. Рандылов Ю.Б. Социальная инфраструктура региона: проблемы развития (на примере Бурятской АССР) / Ю.Б. Рандылов, Ц.Б. Будаева. – Новосибирск, 1989. – 72 с.

176. Регіональний вимір соціально-економічного розвитку і засади нової регіональної політики. Аналітична доповідь / С.О. Біла, О.В. Шевченко, М.О. Кушнір, В.І. Жук [та ін.] [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.niss.gov.ua/public/File/2013_table/0704_dop.pdf

177. Річний Звіт про виконання Зведеного бюджету України за 2007-2014 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=14744>
9

178. Романовский М.В. Финансы: [учебное пособие для вузов] / М.В. Романовский, О.В. Врублевский, Б.М. Сабанти. – М.: Перспектива, ЮРАЙТ, 2000. – 236 с.

179. Романюк М.В. Податкове регулювання як дієвий інструмент антикризової економічної політики / М.В. Романюк // Фінанси України. – 2009. – №12. – С. 66-71.

180. Рябушка Л.Б. Бюджетно-податкова політика в системі регулювання економічного розвитку держави / Л.Б. Рябушка, Д.В. Веремчук // Вісник Сумського державного університету: зб. наук. праць. – Суми : Вид-во СумДУ. – 2008. – № 3. – С. 182-187.

181. Саати Т. Л. Принятие решений. Метод анализа иерархий / Пер. с англ. Р.Г. Вачнадзе. – М.: «Радио и связь». – 1993. – 278 с.

182. Самооцінка стану здоров'я населення України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kiis.com.ua/?lang=ukr&cat=reports&id=537&page=1&t=7>

183. Світовий досвід оподаткування: Угорщина [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/hungary/>

184. Сербина О.Г. Суть та структура податкового механізму регулювання банківської діяльності / О.Г. Сербина // Науковий вісник НЛТУ. – 2008. – Вип. 18.3. – С. 251- 257.

185. Сердюков А.Э. Налоги и налогообложение: Учебник для вузов / А.Э. Сердюков, Е.С. Вылкова, А.Л. Тарасевич. – СПб.: Питер, 2005. – 752 с.

186. Система оподаткування та податкова політика / [Захожай В. Б., Захожай К. В., Литвиненко Я. В., Литвиненко Р. Я.]. – К. : ЦНЛ, 2006. – 465с.

187. Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду / Соколовська А.М., Єфименко Т.І., Луніна І.О. та ін.; за заг. ред. Соколовської А. М. – К.: НДФІ, 2006. – С. 15.

188. Ситникова Н. П. Роль і функції держави у соціальній політиці // Механізми регулювання соціальної сфери: зб. наук. праць / НАН України; Ін-т економіки; Ред. кол.: В. М. Новиков (відп. ред.) та ін. – К., 2002. – С. 61-65.

189. Скрипник А.В. Сучасні підходи до прийняття нової редакції Податкового кодексу України / А.В. Скрипник // Вісник Національного Банку України. – 2005. – № 12. – С. 22-28.

190. Скулиш Ю.І. Бюджетне забезпечення соціальної сфери в Україні: оцінка ефективності та підходи до обґрунтування / Ю.І. Скулиш // Економіка та держава. –2009. – № 1. – С. 21-23.

191. Скулиш Ю.І. Моделі фінансового забезпечення розвитку соціальної сфери / Ю.І. Скулиш // Наукові праці НДФІ. –2008. – № 2 (43). – С. 26-33.

192. Славкова А. А. Податкове навантаження на доходи громадян як об'єкт фіскального адміністрування / А.А. Славкова // Фінансова система України. Збірник наукових праць. – Острог: Видавництво Національного університету “Острозька академія”, 2008. – Випуск 10. – Ч. 1. – С. 206-213.

193. Слухай С.В. Особливості фінансової підтримки місцевих бюджетів / С.В. Слухай // Фінанси України. – 2002. - №9. – С. 48-55.

194. Соколовська А. Податкові пільги в Україні: міфи і реальність / А. Соколовська // Вісник НБУ. – 2005. – № 9. – С. 8.

195. Соколовська А.М. Основи теорії податків: [навч. посіб.] / А.М. Соколовська. – К.: Кондор, 2010. – 326 с.

196. Соколовська А.М. Податкова політика в Україні в контексті тенденцій реформування оподаткування у країнах ЄС / А.М. Соколовська, Т.В. Кошук // Фінанси України. – № 1. – 2012. – С. 130.

197. Соколовська А.М. Податкова система України: теорія та практика становлення / А.М. Соколовська. – К.: НДФІ, 2001. – 454 с.

198. Соловей М.М. Напрями вдосконалення податкової політики шляхом мотивування підприємств до ефективної діяльності / М.М. Соловей, К.В. Баляба // Часопис економічних реформ. – 2011. – №2. – С.47-51.

199. Сомоев Р.Г. Общая теория налогов и налогообложения: Учебное пособие / Р.Г. Сомоев. – М.: «Издательство ПРИОР», 2000. – 176 с.

200. Социальная инфраструктура: вопросы теории и практики / Отв. ред. А.И. Кочерга. – К.: Наук. думка, 1982. – 335 с.

201. Ставки оподаткування доходів фізичних осіб (прибуткового податку) у країнах світу [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.worldwide-tax.com/>

202. Статистична інформація // Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ukrstat.org/uk>

203. Статистична інформація // Національний статистичний комітет Республіки Білорусь [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.belstat.gov.by/>

204. Статистична інформація Державного комітету статистики України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>

205. Статистичний бюлетень за січень-липень 2015 р. №2.- [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://ukrstat.org/uk/druk/publicat/kat_u/publ1_u.htm].

206. Статистичний щорічник України за 2014 рік / [за ред. І.М. Жук]. – К.: Державна служба статистики України. – 2015. – 586 с.

207. Стефанюк І. Б. Взаємовідносини державного і місцевих бюджетів України у 2010 р. / І. Б. Стефанюк // Регіональна економіка. – 2011. – № 2. – С. 103-114.

208. Стойка А. Фінансування соціальної сфери: джерела і шляхи диверсифікації [Електронний ресурс] / А. Стойка. – Режим доступу до журналу: www.nbuv.gov.ua/portal/soc-gum/Dums/2010_2/10savdsd.pdf

209. Сторожук О. Регулювання підприємницької діяльності через податковий механізм / О. Сторожук // Вісник податкової служби України. – 2006. – № 14. – С. 58-61.

210. Сторожук О.О. Реформування облікової політики і податкової системи України / О.О. Сторожук // Вісник податкової служби. – 2006. – № 36. – С. 56-58.

211. Сурнин В. Скандинавський стиль / В. Сурнин // Зеркало недели. – 2011. – № 12. – С. 12-17.

212. Суторміна В.М. Держава – податки – бізнес: (із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки): [моногр.] / В.М. Суторміна, В.М. Федоров, В.Л. Андрущенко. – К.: Либідь, 1992. – С. 50.

213. Суторміна В.М. Фінанси зарубіжних корпорацій / В.М. Суторміна, В.М.Федосов, Н.С. Рязанова та ін. – К. : Либідь, 1993. – 247 с

214. Тарангул Л.Л. Оподаткування та регіональний розвиток (теорія і практика) / Л.Л. Тарангул. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2003. – С. 99.

215. Ташмурадов Т.Т. Международный опыт налогообложения / Т.Т. Ташмурадов [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://tozabek.narod.ru/nalogi-mej-opit-nalog.html>

216. Тимченко М.С. Сучасний стан та перспективи розвитку податкової політики України / М.С. Тимченко // Проблемы материальной культуры. – Экономические науки [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/knp/126/knp126_105-107.pdf

217. Тимченко О.М. Податковий борг в Україні: причини, наслідки, менеджмент: монографія / Тимченко О.М. – К.: КНЕУ, 2009. – 171 с.

218. Тищенко О.М. Бюджетування податків на підприємствах: Монографія / О.М. Тищенко, М.О. Кизим, Н.В. Михаськова; За заг. ред. О.М. Тищенка. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2010. – 240 с.

219. Тищенко О.М. Роль оподаткування у державному фінансуванні соціальної сфери [Електронний ресурс] / О.М. Тищенко, К.В. Голякова. – Режим доступу: <chrome-extension://oemmnndcbldboiebfnladdacbdbfmadadm/http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/7720/1/9.pdf>

220. Ткаченко В.А. Удосконалення податкового механізму на основі визначення податкового потенціалу / В.А. Ткаченко, С.В. Каламбет, Ю.А. Кармазин // Фінанси України. – 2001. – № 7.

221. Ткаченко Н. М. Податкові системи країн світу та України. Облік і звітність / Н.М. Ткаченко, Т.М. Горова, Н.О. Ільєнко. – К.: Алеута, 2004. – С. 395.

222. Тощенко Ж.Т. Социальная инфраструктура: сущность и пути развития / Ж.Т. Тощенко. – М.: Мысль, 1980. – 260 с.

223. Третяк В.П. Вплив соціальної сфери на соціалізацію трансформації економіки України / В.П. Третяк // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – №5 (95). – С. 94-98.

224. Тропіна В.Б. Фіскальне регулювання соціального розвитку суспільства / В.Б. Тропіна. – К.: НДФІ, 2008. – С. 17.

225. Украина заняла первое место в мире по количеству налогов [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://news.mail.ru/inworld/ukraine/global/112/politics/12823456/?frommail=1>

226. Україна в 2005-2009 рр.: стратегічні оцінки суспільно-політичного та соціально-економічного розвитку: монографія / за заг. ред. Ю.Г. Рубана. – К.: НІСД, 2009. – С. 274-292.

227. Устінов О.В. Стратегія державної політики у сфері охорони здоров'я [Електронний ресурс] / О.В. Устінов. – Режим доступу: <http://www.umj.com.ua/article/35657/strategiya-derzhavnoi-politiki-u-sferi-oxoroni-zdorov-ya>

228. Федоренко В.Г. Політична економія: Підручник / В.Г. Федоренко; 2-ге вид. – К.: Алерта, 2015. – 487 с.

229. Финансы / Под ред. Л.А. Дробозиной. – М.: ЮНИТИ, 2000. – С.158.

230. Фрумкин Б. Аграрная реформа в Польше / Б. Фрумкин // АПК : экономика, управление. – 1998. – № 4. – С. 41-47.

231. Худоба А.Г. Роль і значення місцевих податків і зборів у доходах бюджетів Волині / А.Г. Худоба // Фінанси України. – 2003. – №4. – С. 33-34.

232. Цимбал Л.І. Особливості розвитку країн в умовах переходу до нового технологічного устрою [Електронний ресурс] / Л.І. Цимбал. – Режим доступу: chrome-extension://oemmnndcbldboiebfnladdacbfmadadm/http://www.ed.ksue.edu.ua/ER/knt/ee141_69/e141tsy.pdf

233. Шаблиста Л.М. Адаптація податкових систем України до європейських стандартів. Актуальні аспекти механізму модернізації економіки / Л.М. Шаблиста. – К., 2003. – С. 42-43.

234. Шаблиста Л.М. Податкова політика у трансформаційний період / Л.М. Шаблиста // Актуальні проблеми економіки. – 2001. – № 3-4. – С. 26 - 33.

235. Шарипов А.Ю. Социальная инфраструктура в концепции ускорения / А.Ю. Шарипов. – Новосибирск: Изд-во Новосиб. ун-та, 1990. – 112 с.

236. Швабій К.І. Оподаткування доходів населення: проблеми науки та практики: моногр. / К.І. Швабій. – Ірпінь: Нац. ун-т ДПС України, 2009. – 296 с.

237. Шевчук А.П. Формування моделей соціальної політики як складова державного управління в соціально-економічній сфері // А.П. Шевчук / Університетські наукові записки. – 2006. – №2 (18). – с. 310-317.

238. Шопенгауэр А. Афоризмы житейской мудрости / А. Шопенгауэр. – М.: Советский писатель, 1990. – 232 с.

239. Штангрет А. М. Моделювання загроз для економічної безпеки підприємств авіаційної галузі / А. М. Штангрет // Ефективна економіка. – 2011. – № 5. – С. 123-134.

240. Щербина О.І. Взаємодія держави з міжнародними фінансовими організаціями як інструмент покращення стану соціальної сфери України / О.І. Щербина // Формування ринкових відносин в Україні. – 2011. – № 3(118). – С. 170-174.

241. Экономическая энциклопедия / Под ред. Л.И. Абалкина. – М., 1999. – 747 с.

242. Энциклопедия финансов / [ред.- упоряд. М.Г. Назарова]. – М.: Финстатинформ, 1995. – 785 с.

243. Юга І. Напрямки удосконалення податкової політики України / І. Юга // Економічний аналіз. – 2011. – Випуск 9. – Ч. 1. – С. 390-392.

244. Юрій С.І. Бюджетна система / С.І. Юрій, Й.М. Бескида. – К.:НЮС, 2000. – 256 с.

245. Юрій С.І. Фінанси: [підручник] / С.І. Юрій, В.М. Федосов, Л.М. Алексеєнко та ін. – К.: Знання, 2008. – 611 с.

246. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: учебник / Т.Ф. Юткина; 2-изд., перероб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 576 с.

247. Янушевич Я.В. Податковий механізм економічного розвитку: теоретичний базис і практична реалізація / Я.В. Янушевич // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2009. – № 1 (44). – С. 44-52.

248. Ярема Б. П. Шляхи удосконалення механізму податкового регулювання підприємництва в Україні / Б. П.Ярема, Т. Я.Сало // Вісник Львівської державної фінансової академії / голов. ред. Буряк П.Ю. – Львів : ЛДФА, 2009. – № 17. – 301 с.

249. Ярошенко Ф.О. Формування податкової системи України в контексті прийняття Податкового кодексу України (коментарі до пропозицій Міністерства фінансів України) / Ф.О. Ярошенко // Фінанси України. – 2010. – №7. – С. 3-21.

250. Adema W., Ladaique M. Net Social Expenditure, 2005 Edition: More Comprehensive Measures of Social Employment and Migration Working Papers. – № 29. – P.: OESD, 2005.

251. Berge, C: «Theory of Graphs and Its Applications», Wiley, New York, 1962.

252. Countries and Economies [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.worldbank.org>

253. Evelyn L Forget "Advocating negative income taxes: Juliet Rhys-Williams and Milton Friedman" [Electronic resource]. - Access mode:

<http://econ.duke.edu/uploads/assets/Conferences/HOPE%20Spring%202012/Book%20-%20May5-2011.pdf>

254. Executive office of the president, Budget of the US government Fiscal Year 2009, Historical tables.

255. Friedman, Milton & Rose (1980). Free to Choose: A Personal Statement. Harcourt Trade Publishers. pp. 120-126.

256. Friedman, Milton (1987). Leube, Kurt, ed. "The Case for the Negative Income Tax". The Essence of Friedman (Hoover Institution Press): pp. 57-68.

257. Friedman, Milton (2002). Capitalism and Freedom: Fortieth Anniversary Edition. University of Chicago Press. pp. 192-194.

258. Mamonova A.V. Financing social components: mathematical justification of priorities / A.V. Mamonova. I.G. Kantsur // International remote scientific and practical conference. – A new view on the economy – the trend of innovative development. – Kiev. Budapest. Vienna. – 2014. – С. 134-141.

259. Marcus, Marvin and Henryk Minc: «F Survey of Matrix Theory and Matrix Inequalities», Allyn and Bacon, Boston, 1964.

260. Saaty R. W. The analytic hierarchy process: what it is and how it is used? / R.W. Saaty // Mathematical. Modeling. – 1987. – Vol. 9, № 3-5.

261. Samuelson P. The pure theory of public expenditure / P. Samuelson // the review of economics and Statistics. – 1954. – No36. – p. 387-389.

262. Summary of Latest Federal Individual Income Tax Data / The Tax Foundation [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.taxfoundation.org/news/show/250.html>

263. The Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.oecd.org/tax/taxpolicy/Table_3.8_VAT_GST_Rates_2013.xls.

264. VAT Rates Applied in the Member States of the European Union. Situation at 13th January 2014. – P. 3-6 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

265. World trade organization [Electronic resource]. – Access mode: <https://www.wto.org/>

ПЕРЕЛІК ТАБЛИЦЬ**РОЗДІЛ 1****ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО
МЕХАНІЗМУ ЯК ПЕРЕДУМОВА РОЗВИТКУ СОЦІАЛЬНОЇ СФЕРИ**

Таблиця 1.1. Сутність поняття «бюджетний механізм».....	9
Таблиця 1.2. Сутність поняття «податковий механізм»	11
Таблиця 1.3. Характерні ознаки суспільних та приватних благ	32
Таблиця 1.4. Інструменти фіскального механізму соціального розвитку в країнах ЄС	48
Таблиця 1.5. Динаміка ВВП держав – членів ЄС за 2007-2014 рр., млрд. євро	52

РОЗДІЛ 2**АНАЛІЗ СУЧАСНОГО СТАНУ ФІСКАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ
ТА ЙОГО ВПЛИВ НА РОЗВИТОК СОЦІАЛЬНОЇ СФЕРИ УКРАЇНИ**

Таблиця 2.1. Структура доходів Зведеного бюджету України за 2007-2014 рр.....	64
Таблиця 2.2. Структура доходів місцевих бюджетів України в 2007-2014 рр.....	71
Таблиця 2.3. Динаміка видатків Зведеного бюджету України на соціальну сферу та соціальний захист населення в 2007- 2014 рр., млрд. грн.....	77
Таблиця 2.4. Основні показники рівня життя населення України за 2007-2014 рр.....	87
Таблиця 2.5. Співвідношення основних показників життєвого рівня населення України у 2007-2014 рр.....	88
Таблиця 2.6. Прожитковий мінімум в Україні та країнах Євросоюзу, євро на місяць.....	89

Таблиця 2.7. Середньомісячна заробітна плата працівників за видами економічної діяльності у 2007-2014 рр. (в розрахунку на одного штатного працівника), грн.....	90
Таблиця 2.8. Середньомісячна заробітна плата штатних працівників по регіонах України у 2007-2014 рр., грн.....	91
Таблиця 2.9. Розрахунок доходу платника податку для найменшого та найбільшого середньомісячного розміру заробітної плати у 2014 р., грн.....	94
Таблиця 2.10. Розрахунок податкової соціальної пільги у 2014 р.....	96
Таблиця 2.11. Розрахунок податкової знижки з ПДФО за 2014 р., грн.....	97
Таблиця 2.12. Загальні дані про випуск неперіодичних видань.....	99
Таблиця 2.13. Рівень бідності в Україні у 2007-2014 рр.,%	101

РОЗДІЛ 3

ОПТИМІЗАЦІЯ ФІСКАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ В КОНТЕКСТІ РОЗВИТКУ СОЦІАЛЬНОЇ СФЕРИ

Таблиця 3.1. Пропозиції щодо диференціації ставок податку на доходи фізичних осіб.....	112
Таблиця 3.2. Ставки податку на доходи фізичних осіб у деяких країнах світу на 2015 рік	123
Таблиця 3.3. Розрахунок та застосування негативного прибуткового податку в Україні	127
Таблиця 3.4. Розмір єдиного соціального внеску залежно від виду доходів	130
Таблиця 3.5. Номінальна ставка та ставки ПДВ на соціальні групи товарів у деяких країнах світу,%.....	126
Таблиця 3.6. Перелік складових соціальної сфери та їх математичні позначання.....	135
Таблиця 3.7. Бінарна матриця залежності.....	136
Таблиця 3.8. Матриця досяжності	137
Таблиця 3.9. Ітерація 1.....	138

Таблиця 3.10. Ітерація 2.....	138
Таблиця 3.11. Ітерація 3.....	138
Таблиця 3.12. Ітерація 4.....	139
Таблиця 3.13. Державні витрати на соціальні заходи в розрахунку на одну особу населення країни в рік, євро.....	142
Таблиця 3.14. Шкала відносної важливості об'єктів.....	144
Таблиця 3.15. Матриця попарних порівнянь складових соціальної сфери за методом Сааті.....	145
Таблиця 3.16. Еталонне значення показника узгодженості.....	147
Таблиця 3.17. Вагові коефіцієнти складових фінансового забезпечення розвитку соціальної сфери України.....	147
Таблиця 3.18. Порівняльна таблиця фінансового забезпечення розвитку соціальної сфери України протягом 2007-2014 рр. з ваговими коефіцієнтами, запропонованими авторами.....	148

ПЕРЕЛІК РИСУНКІВ

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ ЯК ПЕРЕДУМОВА РОЗВИТКУ СОЦІАЛЬНОЇ СФЕРИ

Рис. 1.1. Інструменти фіскального механізму розвитку соціальної сфери України.....	16
Рис. 1.2. Складові соціальної сфери.....	27

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ СУЧАСНОГО СТАНУ ФІСКАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ ТА ЙОГО ВПЛИВ НА РОЗВИТОК СОЦІАЛЬНОЇ СФЕРИ УКРАЇНИ

Рис. 2.1. Структура доходів Зведеного бюджету України в 2014 р., млн. грн.....	66
Рис. 2.2. Динаміка податкових надходжень до Зведеного бюджету України, 2007-2014 рр.....	67
Рис. 2.3. Структура податкових надходжень до Зведеного бюджету України за 2007-2014 рр., %.....	68
Рис. 2.4. Динаміка податкових надходжень до місцевих бюджетів України, 2007-2014 рр.....	72
Рис. 2.5. Динаміка частки видатків соціального спрямування у структурі видатків Зведеного, Державного та місцевих бюджетів України за 2006-2014 роки.....	75
Рис. 2.6. Структура видатків Зведеного бюджету України в 2014 році, %.....	76
Рис. 2.7. Динаміка частки видатків на розвиток охорони здоров'я у ВВП України, ...	82
Рис. 2.8. Динаміка видатків Зведеного бюджету України на складові соціальної сфери у розрахунку на 1 людину протягом 2007-2014 рр., грн	84
Рис. 2.9. Структура надходжень податку на доходи фізичних осіб до Зведеного бюджету України у 2014 р. за видами доходів, млн. грн	92

РОЗДІЛ 3**ОПТИМІЗАЦІЯ ФІСКАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ В КОНТЕКСТІ
РОЗВИТКУ СОЦІАЛЬНОЇ СФЕРИ**

Рис. 3.1. Граф зв'язків між складовими соціальної сфери	136
Рис. 3.2. Модель ієрархії складових соціальної сфери	139
Рис. 3.3. Коефіцієнт ефективності витрачання бюджетних коштів України на розвиток соціальної сфери протягом 2001-2014 рр.....	150

ДОДАТКИ

Додаток Б

Аналіз податкових надходжень до Зведеного бюджету України у 2009-2014 рр.

Показники	2009 рік		2010 рік		2011 рік		2012 рік		2013 рік		2014 рік		Відхилення 2014/2009 рр.			Динаміка (зміна) 2014/2009 рр.
	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%	+	-	%	
Доходи	272967,0		314506,3		398553,6		445525,3		442788,7		456067,3		183100,3			67,1
Податкові надходження, в т.ч.:																
Податок на прибуток підприємств	208073,2	76,2	234447,7	74,5	334691,9	84,0	360567,2	80,9	353968,1	79,9	367511,9	80,6	159438,7		4,4	76,6
Податок на доходи фізичних осіб	33048,0	12,1	40359,1	12,8	55097,0	13,8	55793,0	12,5	54993,8	12,4	40201,5	8,8	7153,5		-3,3	21,6
Податок на додану вартість	44485,3	16,3	51029,3	16,2	60224,5	15,1	68092,4	15,3	72151,1	16,3	75202,9	16,5	30717,6		0,2	69,1
Акцизний податок	84596,7	31,1	86315,9	27,4	130093,8	32,7	138826,8	31,1	128269,3	29,0	139024,3	30,5	54427,6		-0,6	64,3
	21624,5	7,9	28316,1	9,0	33919,2	8,5	38428,7	8,6	36668,2	8,3	45099,6	9,9	23475,1		2	108,6

Додаток В

Структура видатків Зведеного бюджету України в 2007-2014 рр., млн. грн.

Показник	2007		2008		2009		2010		2011		2012		2013		2014		2014/2007 +,-
	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	
Видатки	226054,4	100	309203,1	100	307399,1	100	377842,1	100	416853,1	100	492454,1	100	505843,1	100	523125,1	100	297071,3
Загальнодержавні функції	24270,9	10,7	30829,2	10,0	33156,0	10,8	44902,5	11,9	49874,7	12,0	54590,2	11,1	61702,2	12,2	76845,9	14,7	52575,0
Оборона	9416,5	4,2	11733,0	3,8	9663,3	3,1	11347,1	3,0	13242,2	3,2	14486,9	2,9	14844,4	2,9	27365,5	5,2	17949,0
Громадський порядок, безпека та судова влада	18445,7	8,2	27080,9	8,8	24346,1	7,9	28825,6	7,6	32637,7	7,8	36681,2	7,4	39409,3	7,8	44864,6	8,6	26418,9
Економічна діяльність	40523,4	17,9	51322,4	16,6	39753,0	12,9	43832,4	11,6	57124,1	13,7	62377,4	12,7	50757,8	10,0	43637,6	8,3	3114,2
Охорона навколишнього природного середовища	2241,3	1,0	2764,7	0,9	2538,8	0,8	2872,4	0,8	3890,7	0,9	5297,9	1,1	5594,2	1,1	3481,7	0,7	1240,4
Житлово-комунальне господарство	5900,3	2,6	8968,5	2,9	7498,1	2,4	5431,3	1,4	8679,3	2,1	20059,6	4,1	7704,7	1,5	17808,5	3,4	11908,2
Охорона здоров'я	26717,6	11,8	33559,9	10,9	36564,9	11,9	44745,4	11,8	48961,6	11,7	58453,9	11,9	61568,8	12,2	57150,1	10,9	30432,5
Духовний та фізичний розвиток	5687,8	2,5	7916,1	2,6	8330,2	2,7	11525,4	3,1	10754,9	2,6	13639,6	2,8	13661,2	2,7	13857,7	2,7	8169,9
Освіта	44333,6	19,6	60959,4	19,7	66773,6	21,7	79826,0	21,1	86253,6	20,7	101560,1	20,6	105538,1	20,9	100109,1	19,1	55775,9
Соціальний захист та соціальне забезпечення	48517,3	21,5	74069,7	24,0	78775,4	25,6	104534,1	27,7	105555,1	25,3	125382,1	25,4	145166,1	28,7	138004,1	26,4	89487,4

Додаток Д
Структура видатків на соціальний захист та соціальне забезпечення окремих категорій населення Зведеного бюджету України в 2007-2014 рр., млн. грн.

Показники	2007		2008		2009		2010		2011		2012		2013		2014		2014/2007	
	Сума млн.грн.	Питома вага,%	Сума млн.грн.	Питома вага,%	Сума млн.грн.	Питома вага,%	Сума млн.грн.	Питома вага,%	Сума млн.грн.	Питома вага,%	Сума млн.грн.	Питома вага,%	Сума млн.грн.	Питома вага,%	Сума млн.грн.	Питома вага,%	+	-
Всього на соціальний захист та соціальне забезпечення	48517,3	100	74069,7	100	78775,4	100	104534,9	100	105555,7	100	125382,7	100	145166,0	100	138 004,7	100	89487,4	
Соціальний захист на випадок непрацездатності	2356,5	4,9	3155,4	4,3	3308,6	4,2	4390,5	4,2	5174,7	4,9	6604,8	5,3	7682,3	5,3	7 960,5	5,8	5604,0	
Соціальний захист	26006,4	53,6	42648,4	57,6	50495,0	64,1	67215,9	64,3	61653,4	58,5	68279,6	54,5	87263,8	60,2	79 812,8	57,8	53806,4	
Соціальний захист ветеранів війни та праці	3904,8	8,1	3924,5	5,3	4017,5	5,1	4495,0	4,3	4672,0	4,4	5273,3	4,2	4887,1	3,4	4 689,3	3,4	784,5	
Соціальний захист сім'ї, дітей та молоді	8795,7	18,1	11576,9	15,6	14967,3	19,0	20488,8	19,6	24861,4	23,6	29877,9	23,8	35710,8	24,6	36 399,4	26,4	27603,7	
Соціальний захист безробітних	100,0	0,2	9,6	0,01	7,9	0,01	10,5	0,01	23,7	0,02	397,1	0,3	254,2	0,2	55,6	0,04	-44,4	
Допомога у вирішенні житлового питання	2433,9	5,0	2019,0	2,7	1260,4	1,6	2195,2	2,1	2897,5	2,6	3677,2	2,9	2784,8	1,9	2 599,1	1,9	165,2	
Соціальний захист інших категорій населення	4186,1	8,6	10012,9	13,5	4096,3	5,2	4808,6	4,6	5375,1	5,1	10324,2	8,3	5737,0	3,9	5 571,7	4,0	1385,6	
Фундаментальні та прикладні дослідження і розробки у сфері соціального захисту	19,5	0,04	23,2	0,03	23,6	0,03	20,9	0,02	18,3	0,02	21,5	0,02	20,7	0,01	19,8	0,01	0,3	
Інша діяльність у сфері соціального захисту	714,6	1,5	699,7	0,9	630,2	0,8	940,8	0,9	879,6	0,8	927,1	0,7	825,2	0,5	896,5	0,6	181,9	

Додаток Е

Структура видатків на освіту Зведеного бюджету України за рівнями
в 2007-2014 рр., млрд. грн.

Показники	2007		2008		2009		2010		2011		2012		2013		2014		2014/2007	
	Сума млрд.грн.	Питома вага,%	Сума млрд.грн.	Питома вага,%	Сума млрд.грн.	Питома вага,%	Сума млрд.грн.	Питома вага,%	Сума млрд.грн.	Питома вага,%	Сума млрд.грн.	Питома вага,%	Сума млрд.грн.	Питома вага,%	Сума млрд.грн.	Питома вага,%	+	-
Всього на освіту	44,3	100	61,0	100	66,8	100	79,8	100	86,3	100	101,6	100	105,5	100	100,1	100	55,8	
Дошкільна освіта	5,3	12,0	7,2	11,8	8,3	12,4	10,2	12,8	11,8	13,7	14,6	14,4	15,7	14,9	15,2	15,2	9,9	
Загальна середня освіта	18,8	42,4	25,4	41,6	27,6	41,3	32,9	41,2	35,2	40,8	42,5	41,8	44,2	41,9	42,4	42,4	23,6	
Професійно-технічна освіта	2,7	6,1	3,8	6,2	4,1	6,1	5,1	6,4	5,3	6,1	6,0	5,9	6,4	6,1	5,9	5,9	3,2	
Вища освіта	12,8	28,9	18,6	30,5	21,0	31,4	25,0	31,3	26,6	30,8	29,3	28,8	30,0	28,4	28,3	28,3	15,5	
Післядипломна освіта	0,5	1,1	0,7	1,1	0,7	1,0	0,8	1,0	0,9	1,0	0,9	0,9	1,0	0,9	0,9	0,9	0,4	
Позашкільна освіта та заходи із позашкільної роботи з дітьми	1,8	4,1	2,4	3,9	2,8	4,2	3,3	4,1	3,6	4,2	4,5	4,4	4,7	4,5	4,4	4,4	2,6	
Програми матеріального забезпечення навчальних закладів	0,2	0,5	0,2	0,3	0,2	0,3	0,3	0,4	0,3	0,3	0,6	0,6	0,5	0,5	0,2	0,2	0	
Фундаментальні та прикладні дослідження і розробки у сфері освіти	0,2	0,5	0,3	0,5	0,3	0,4	0,3	0,4	0,4	0,5	0,7	0,7	0,7	0,7	0,6	0,6	0,4	
Інші заклади та заходи у сфері освіти	2,0	4,5	2,4	3,9	1,8	2,7	1,9	2,4	2,1	2,4	2,4	2,4	2,4	2,3	2,2	2,2	0,2	

Додаток Ж

Динаміка видатків Зведеного бюджету України на складові соціальної сфери в розрахунку на 1 людину, на 1 працюючого та у% ВВП, 2007-2014 рр.

Рік	Освіта				Соціальний захист				Охорона здоров'я				Культура та спорт			
	Усього млн. грн.	На 1 люди ну грн.	На 1 пра- цюю- чого, грн.	у% до ВВП	Усього млн. грн.	На 1 люди- ну грн.	На 1 працю- ючого, грн.	у% до ВВП	Усього млн. грн.	На 1 люди- ну грн.	На 1 працю- ючого, грн.	у% до ВВП	Усього млн. грн.	На 1 люди- ну грн.	На 1 працю- ючого, грн.	у% до ВВП
2007	44332	950	2121	6,2	22511	483	1077	3,1	26715	573	1278	3,7	5688	122	272	0,8
2008	60955	1314	2906	6,4	31390	677	1497	3,3	33551	724	1600	3,5	7917	171	377	0,8
2009	66770	1447	3307	7,3	28283	613	1401	3,1	36558	792	1811	4,0	8328	180	412	0,9
2010	79789	1736	3937	7,4	37366	813	1844	3,5	44765	974	2209	4,1	11525	251	569	1,1
2011	86254	1884	4244	6,6	43781	956	2154	3,4	48962	1070	2409	3,8	10755	235	529	0,8
2012	101561	2226	4990	7,2	57027	1250	2802	4,0	58454	1281	2872	4,1	13640	299	670	1,0
2013	105539	2317	5172	7,3	57799	1269	2833	4,0	61569	1352	3017	4,2	13661	300	670	0,9
2014	100110	2204	5458	6,4	58192	1281	3173	3,7	57150	1258	3116	3,6	13858	305	756	0,9

Додаток 3

Види податкових соціальних пільг та сфера їх застосування

Вид податку	Вид пільги	Сфера застосування
ПДФО	пільга у розмірі, що дорівнює 100% розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року	для платника податку-працездатної особи
ПДФО	пільга у розмірі, що дорівнює 100% суми пільги, визначеної підпунктом 169.1.1 пункту 169.1 Податкового кодексу України	для платника податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років у розрахунку на кожен таку дитину
ПДФО	пільга у розмірі, що дорівнює 150% суми пільги, визначеної підпунктом 169.1.1 пункту 169.1 Податкового кодексу України	для такого платника податку, який: а) є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником - у розрахунку на кожен дитину віком до 18 років; б) утримує дитину-інваліда - у розрахунку на кожен таку дитину віком до 18 років; в) є особою, віднесеною законом до першої або другої категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи; г) є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом; г) є інвалідом I або II групи, у тому числі з дитинства; д) є особою, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів; е) є учасником бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на якого поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту"
ПДФО	пільга у розмірі, що дорівнює 200% суми пільги, визначеної підпунктом 169.1.1 пункту 169.1 Податкового кодексу України	для такого платника податку, який є: а) Героєм України, Героєм Радянського Союзу, Героєм Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особою, нагородженою чотирма і більше медалями "За відвагу"; б) учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою, яка у той час працювала в тилу, та інвалідом I і II групи, з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту"; в) колишнім в'язнем концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою; г) особою, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками; г) особою, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8.09.1941 року по 27.01.1944 року.

Податок на прибуток підприємств	звільняється від оподаткування прибуток підприємств та організацій, які засновані громадськими організаціями інвалідів і є їх повною власністю	до прибутку, отриманого від продажу (постачання) товарів, виконання робіт і надання послуг, крім підакцизних товарів, послуг із поставки підакцизних товарів, отриманих у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів, що уповноважують такого платника податку здійснювати постачання товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на такі товари, де протягом попереднього звітного (податкового) періоду кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить не менш як 50 відсотків середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менш як 25 відсотків суми загальних витрат на оплату праці.
Податок на прибуток підприємств (які займаються страхуванням)	пільга у розмірі 0%	до прибутку від страхової діяльності з довгострокового страхування життя та пенсійного страхування в межах недержавного пенсійного забезпечення при умовах: — «договір довгострокового страхування життя – договір страхування життя строком на 5 і більше років, який передбачає страхову виплату одноразово або у вигляді анuitету, якщо застрахована особа дожила до закінчення терміну дії договору страхування чи події, передбаченої у договорі страхування, або досягла віку, визначеного договором. Такий договір не може передбачати часткових виплат протягом перших 5 років його дії, крім тих, що здійснюються у разі настання страхових випадків, пов'язаних із смертю чи хворобою застрахованої особи або нещасним випадком, що призвели до встановлення застрахованій особі інвалідності I або II групи чи встановлення інвалідності особі, яка не досягла вісімнадцятирічного віку. При цьому платник податку – роботодавець не може бути вигодонабувачем за такими договорами страхування життя» — (заборону роботодавцю бути вигодонабувачем за договорами довгострокового страхування життя встановлено з метою запобігання фінансових зловживань з боку роботодавця-страхувальника, в тому числі по відношенню до застрахованих працівників).
ПДВ	ставка 7%	до операцій з: — постачання на митну територію України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів, а також медичних виробів за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України; — постачання на митну територію України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, дозволених для застосування у межах клінічних випробувань, дозвіл на проведення яких надано центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я".
ПДВ	звільняються від оподаткування	операції з: — постачання продуктів дитячого харчування та товарів дитячого асортименту для немовлят за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України; — постачання послуг із здобуття вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами, у тому числі навчання аспірантів і докторантів, навчальними закладами, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також послуг з виховання та навчання дітей у будинках культури, дитячих музичних, художніх, спортивних школах і клубах, школах мистецтв та послуг з проживання учнів або студентів у гуртожитках; — постачання товарів медичного призначення;

ФІСКАЛЬНИЙ МЕХАНІЗМ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СОЦІАЛЬНОГО РОЗВИТКУ УКРАЇНИ

		— постачання послуг із доставки пенсій, страхових виплат та грошової допомоги населенню (незалежно від способу доставки) на всіх етапах доставки до кінцевого споживача; — постачання послуг з охорони здоров'я закладами охорони здоров'я, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також постачання послуг реабілітаційними установами для інвалідів та дітей-інвалідів, що мають ліцензію на постачання таких послуг відповідно до законодавства; — постачання реабілітаційних послуг інвалідам, дітям-інвалідам, а також постачання путівок на санаторно-курортне лікування, оздоровлення та відпочинок на території України фізичних осіб віком до 18 років, інвалідів, дітей-інвалідів; — постачання (передплати) та доставки періодичних видань друкованих засобів масової інформації (крім видань еротичного характеру) вітчизняного виробництва, підготовки (літературне, наукове і технічне редагування, коригування, дизайн та верстка), виготовлення (друк на папері чи запис на електронному носіїві), розповсюдження книжок, у тому числі електронного контенту (крім видань еротичного характеру) вітчизняного виробництва, учнівських зошитів, підручників та навчальних посібників, словників українсько-іноземної або іноземно-української мови вітчизняного виробництва на митній території України"
--	--	--

Динаміка показників соціальної сфери України в період 2000-2014 рр.

Показники	Роки																
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2013 до 2012, %	2014 до 2013, %
Середньомісячна заробітна плата одного працівника (номінальна), грн.	230	311	376	462	590	806	1041	1351	1806	1906	2239	2633	3026	3265	3480	107,9	106,6
Житловий фонд (у середньому на одного жителя), м²	20,7	21,0	21,3	21,6	21,8	22,0	22,2	22,5	22,8	23,0	23,3	23,5	23,7	23,8	22,0	0,01	92,4
Витрати на виконання наукових та науково-технічних робіт, млн.грн	2046,3	2432,5	2611,7	3597,4	4251,7	5160,4	5164,4	6149,2	8024,8	7822,2	8995,9	9591,3	10558,5	11161,1	10320,3	105,7	92,5
Кількість населення, тис. осіб	49400	48457	48500	48000	47600	47101	46900	46646,0	46372,7	46143,7	45962,9	45778,5	45633,6	45553,0	43073,1	99,8	94,6
Кількість лікарняних закладів, тис.	3,3	3,2	3,1	3,0	2,9	2,9	2,9	2,8	2,9	2,8	2,8	2,5	2,4	2,2	1,8	91,7	81,8
Захворюваність населення, тис.	33471	33192	32233	32585	32573	32912	32240	32807	32467	33032	33080	32381	31162	31024	26881	99,6	86,6
Середній розмір місячної пенсії, грн..	83,7	122,5	136,6	182,2	316,2	405,6	478,4	751,4	898,4	934,3	1032,6	1151,9	1253,3	1470,7	1526,1	117,3	103,8
Кількість загальноосвітніх навчальних закладів, тис.	22,2	22,2	22,2	22,1	21,9	21,7	21,6	21,4	21,2	21,0	20,6	20,3	19,9	19,7	19,3	98,9	98,0
Кількість професійних театрів (включаючи театри-студії), одиниць	31	30	30	30	27	29	31	31	31	31	33	27	27	27	24	100	88,9
Рівень інфляції,%	25,8	6,1	-0,6	8,2	12,3	10,3	11,6	16,6	22,3	12,3	9,1	4,6	-0,2	0,5	24,9	-250	0,498
Рівень безробіття за методологією МОП,%	11,6	10,9	9,6	9,1	8,6	7,2	6,8	6,4	6,4	8,8	8,1	7,9	7,5	7,2	9,3	96	129,2

Додаток Л

Темпи росту основних показників соціальної сфери України
у 2001-2014 рр.

Показники	Роки													
	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Ріст середньомісячно ї заробітної плати одного працівника	1,352	1,209	1,229	1,277	1,366	1,292	1,298	1,337	1,055	1,175	1,176	1,149	1,079	1,065
Ріст житлового фонду (у середньому на одного жителя)	1,014	1,014	1,014	1,009	1,009	1,009	1,014	1,013	1,009	1,013	1,009	1,009	1,004	0,924
Ріст витрат на виконання наукових та науково-технічних робіт	1,189	1,074	1,377	1,182	1,214	1,001	1,191	1,305	0,975	1,15	1,066	1,101	1,057	0,925
Ріст кількості населення	0,981	1,001	0,990	0,992	0,99	0,996	0,995	0,994	0,995	0,996	0,996	0,997	0,998	0,946
Ріст лікарняних закладів	0,97	0,9	0,968	0,967	1	1	0,966	1,242	0,982	1,027	1,018	0,931	1,037	0,818
Ріст захворюваності населення	0,992	0,971	1,011	0,999	1,01	0,98	1,018	0,99	1,017	1,001	0,979	0,962	0,996	0,866
Ріст середньо-місячної пенсії	1,464	1,115	1,334	1,735	1,283	1,571	1,196	1,622	1,204	1,105	1,116	1,088	1,173	1,038
Ріст загальноосвітніх навчальних закладів	1	1	0,995	0,991	0,991	0,995	0,991	0,991	0,991	0,981	0,985	0,980	0,990	0,980
Ріст професійних театрів	0,968	1	1	0,9	1,074	1,069	1	1	1	1,029	0,95	1	1	0,889
Інфляція	0,061	-0,06	0,082	0,123	0,103	0,116	0,166	0,223	0,123	0,091	0,046	-0,002	0,005	0,249
Безробіття	0,109	0,096	0,091	0,086	0,072	0,068	0,064	0,064	0,088	0,081	0,079	0,075	0,072	0,093

АВТОРИ

Мельник Віктор Миколайович – доктор економічних наук, професор, директор Науково-дослідного інституту фіскальної політики Університету Державної фіскальної служби України

Канцур Інна Григорівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри менеджменту Університету Державної фіскальної служби України

Мельник Микола Миколайович - кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри аудиту та економічного аналізу Університету Державної фіскальної служби України

Наукове видання

В.М. Мельник, І.Г. Канцур, М.М. Мельник

ФІСКАЛЬНИЙ МЕХАНІЗМ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СОЦІАЛЬНОГО РОЗВИТКУ УКРАЇНИ

Монографія

Підписано до друку 30.01.2017.

Формат 60х 84/16. Гарнітура Cambria.

Папір офсетний 80 г/м². Друк на дублюкаторі.

Умов.-друк. арк. 11,63. Обл.-вид. арк. 10,42

Тираж 300 примірників. Замовлення №01/17/8-971.

Видавець та виготувач:

ФОП Осадца Ю.В

м. Тернопіль, вул. Винниченка, 9/7

тел. (0352) 40-08-12, (0352) 40-00-63, (097) 988-53-23



*Свідоцтво про внесення суб'єкта
видавничої справи до державного
реєстру видавців, виготівників і
розповсюджувачів видавничої продукції
серія ТР № 46 від 07 березня 2013 р.*