

УДК УДК 336.2:330.1

Лазур С.П.

ЕТАПИ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ: ЗАВДАННЯ ДЛЯ ПОДАЛЬШОГО ФУНКЦІОНУВАННЯ

У статті окреслено основні етапи розвитку податкової системи України. Виявлено особливості розвитку на кожному з етапів. Проаналізовані податкові стягнення та реформи в колишньому СРСР. З'ясовано, які податки переважали на різних етапах розвитку. Визначено головні завдання для подальшого ефективного функціонування податкової системи нашої країни.

Ключові слова: податкова система, податки, бюджет, платежі, відрахування, соціальні видатки, ціноутворення, фінансова криза.

Постановка проблеми. Нестійкість розвитку економіки України знаходиться у тісному зв'язку та взаємовпливі із нестабільністю розвитку вітчизняної податкової системи. Протягом тривалої соціально-економічної трансформації економіки нашої країни так і не досягнуто достатнього рівня дієвості податкової системи, адекватної ринковим вимогам. Тому необхідно здійснювати її подальше удосконалення, застосовуючи досягнення світової фіскальної практики.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням становлення, сучасного стану та проблем функціонування податкової системи України займалися такі вчені як: Г. Башнянин, Б. Буркінський, О. Василюк, П. Гаврилко, В. Геєць, А. Даниленко, В. Загорський, А. Крисоватий, Т. Куценко, Н. Кучерявенко, В. Мельник, В. Мікловда, В. Опарін, К. Павлюк, А. Соколовська, Т. Черничко, В. Федосова та ін.

Формулювання цілей статті. Метою статті є окреслення основних етапів розвитку податкової системи України, виявлення особливостей розвитку на кожному з етапів. А також визначення головних завдань для забезпечення ефективного функціонування податкової системи країни.

Виклад основного матеріалу дослідження. У країнах з розвинутою ринковою економікою податки стають основним джерелом фінансування суспільних потреб, проте їх форми і види суттєво еволюціонували протягом усього історичного періоду. Податки виникли разом з державою для її обслуговування. З перших днів появи держава потребувала для свого існування і виконання нею функцій ресурсів, які вона нерідко добувала грабунком більш слабких сусідів або ж власного народу. Для ведення війн, оборони потрібно було військо, для управління кураїною – спеціально утворений для цього апарат, що потребувало відповідних матеріально-грошових ресурсів. Влада в особі монарха, царя, або ж іншого суб'єкта отримувала їх примусом у власників землі, майна, інших матеріально-речових ресурсів. З часом ці

побори були унормовані у вигляді обов'язкових платежів населення державі.

В колишньому СРСР переважали непрямі, опосередковані податки. Пояснюється це низкою особливостей цього податку. Насамперед простотою його вилучення у населення через механізм ціноутворення. Непрямі податки для радянської влади були вигідні й тим, що давали можливість певною мірою негласно отримувати дохід за рахунок підвищення ціни. Вони безпосередньо державою не вилучалися із заробітної плати або іншого доходу громадян. Цей податок, який по суті був акцизом, вилучався при купівлі товару, оплаті послуг.

Оцінка цього виду податків в СРСР і капіталістичних країнах радянськими економістами була неоднозначною. Його застосування в зарубіжних країнах, як і в дореволюційній Росії, трактувалося як замаскована форма пограбування трудящих на користь монополістичної буржуазії. При цьому посилалися на В. Леніна, який вважав, що чим бідніша людина, тим більшу частку свого доходу вона віддає державі у вигляді непрямих податків.

Тотальна фінансова криза, яка охопила СРСР у другій половині 80-х років минулого століття, була однією з причин його розпаду. Виникнення незалежних держав, зокрема й України, на теренах колишнього Союзу стало і новим етапом розвитку податкової системи, адекватної умовам переходу від тоталітарної командно-адміністративної системи до соціально орієнтованої ринкової економіки. Становлення податкової системи України ускладнювалося тим, що воно відбулося в умовах глибокої системної і економічної кризи, зруйнованої кредитно-грошової системи, політичної нестабільності. Податкове законодавство довелося розробляти практично з чистого аркуша, використовуючи при цьому набутий віками досвід країн з розвинутою ринковою економікою у формуванні своїх податкових систем, а також нормативну податкову базу колишнього СРСР.

Одним з найпоширеніших непрямих податків, що використовувався в СРСР, був податок з обороту. Його впровадили в 1939 р. і проіснував він до 1992 р., коли країна розпалася на

окремі самостійні держави. Це був основний бюджетонаповнюючий податок на споживача, оскільки саме він сплачував його, коли здійснював покупки. Податок з обороту являв собою твердо визначену державою частку ціни товару і був її структурним елементом. Цей податок виконував чітко визначену розподільчу функцію. Ним обкладалися товари широкого вжитку – продовольчі товари, одяг, взуття та інші товари групи Б».

Така практика використання податку з обороту привела до великих перекосів у ціноутворенні. Одні товари (товари народного споживання) продавалися за цінами, що в кілька разів перевищували їх собівартість, а інші товари – засоби виробництва (машини, обладнання, вугілля, нафтопродукти, метал тощо) реалізовувалися за цінами нижчими їх собівартості, що створювало ілюзію їх дешевизни. Це не сприяло економічному використанню ресурсів, було причиною марнотратства. То ж і не дивно, що в СРСР протягом багатьох десятиліть на кожну одиницю готової продукції витрачали сировини 3–4 рази більше, ніж у розвинених капіталістичних країнах [4, С.54]. У цьому випадку відбувається втрата податками властивої їм у ринковій економіці стимулюючої функції.

Слід зауважити, що окремі життєво важливі для населення товари реалізувалися без податку з обороту, а іноді навіть нижче їх собівартості. До таких товарних груп належали ліки, шкільні канцелярські товари, асортимент дитячого одягу, взуття, різного розу навчальні посібники, підручники тощо. Така цінова політика на ці види товарів відкривала широкий доступ до них споживача і сприяла задоволенню їх потреб, відповідала тій соціальній політиці, яка декларувалася владою.

Істотні зміни було внесено у шістдесяті роки в оподаткування доходів колгоспів, колгоспників. До 1966 р. податок колгоспами сплачувався з валового доходу, у який включався і фонд оплати праці колгоспників. Це приводило до того, що господарствам доводилося платити податок навіть за умов збитковості і коли не було прибутку. А таких у повоєнні роки, в архаїчній здириницькій системі заготівель сільськогосподарської продукції, було багато.

Починаючи з 1966 р. 12 % податок колгоспами сплачувався лише за умов досягнення 15 % рівня рентабельності виробництва. Це означало, що ті господарства, у яких вона була нижче, звільнялися від оподаткування.

Позитивні зміни відбулися і в оподаткуванні особистих доходів колгоспників. У повоєнні роки (1945–1953 рр.) в системі оподаткування зберігався старий порядок оподаткування колгоспного двору. Кожна колгоспна сім'я, яка користувалася присадибною ділянкою землі, зобов'язана була здавати визначену державою кількість різних видів сільгосппродуктів – молока, м'яса, картоплі, овочів тощо. Цей вид натуральних податків за формою і

змістом нагадував оброк, який доводилося селянам сплачувати в часи кріпосного права. Цей натуральний податок був обтяжливий для селян, оплата праці яких у колгоспах була низькою і нерегулярною. Ці архаїчні види податків було скасовано лише після смерті Сталіна (1953). Це поліпшило становище селян, сприяло збільшенню виробництва такої продукції, як м'ясо, молоко, овочі.

На цей період припадають кардинальні зміни і в системі заготівель сільськогосподарських продуктів у колгоспах. Система обов'язкових поставок сільськогосподарських продуктів державі, які по суті носили конфіскаційний характер, була в 1965 р. замінена системою державних закупівель цієї продукції. Закупівельні ціни на зерно, продукцію тваринництва були істотно підвищені, що давало можливість не лише покрити затрати на їх виробництво, але й одержати прибуток. Для стимулювання продажу державі продукції понад визначений планом розмір, були введені 50% надбавки до закупівельної ціни, які пізніше стали її складовим елементом. В основі таких цін була зональна вартість продукції. Закупівельні ціни неодноразово підвищувалися і в наступні роки. Найбільшим таке підвищення було в 1982 р., що наблизило їх до суспільної вартості і забезпечило високу рентабельність сільськогосподарського виробництва в кінці 80-х років минулого століття. Між тим, в окремих сучасних публікаціях автори не завжди дають об'єктивну оцінку стану аграрного сектору того періоду. В навчальному посібнику «Міжнародне оподаткування» його автори пишуть: «...Держава в другій половині 50-х років трохи підвищила закупівельні ціни. Однак після цього закупівлі державою у колгоспів сільгосппродукції не переставали залишатися схованим податком, тому що державні закупівельні ціни, як і раніше, не покривали затрати на її виробництво» [4, С.55]. І висновок: усе це неухильно вело до деградації аграрного сектору, відтоку молоді з села.

Для спростування сказаного у цій цитаті про ціни і затрати варто заглянути у статистичний довідник, інші офіційні публікації і порівняти показники дореформених років з тими, що маємо в період так званого реформування і «рекордних» темпів економічного зростання в перші роки ХХІ ст.

У 1970 р. сукупний валовий дохід 9141 колективного господарства України, обчислений за поточними цінами, становив 6,5 млрд крб, у т.ч. чистий дохід (прибуток) – 2,3 млрд крб. На одне господарство припадало 257 тис. крб. Це й справді мало, він був вищим, ніж в 1965 р., всього на 27 млн крб [5, С. 168]. Приблизно таку ж прибутковість мали радгоспи.

На жаль, непродумане реформування завдало шкоди й іншим галузям економіки. Для їх відродження потрібно не менше 10-15 років.

Істотні зміни відбулися в системі формування бюджетних доходів з прибутку підприємств в середині минулого століття. Кризові

явища в економіці на початку 60-х років викликали необхідність здійснення заходів підвищення економічної ефективності, стимулювання раціонального використання матеріальних, трудових ресурсів. Ставилося завдання створити такий господарський механізм, який спонукав би трудовий колектив, від керівника до рядового працівника, дбати про бережне використання паливно-матеріальних ресурсів, зростання продуктивності праці. Зацікавити у цьому працівників можна було, змінивши існуючий до 1965 р. порядок розподілу прибутку. Існуюча на той час система його розподілу не зацікавлювала працівників підприємства у його збільшенні, оскільки майже весь він (до 95%) вилучався через розподільчу податкову систему.

На вересневому (1965) Пленумі ЦК КПРС було вирішено запровадити новий порядок розподілу прибутку на користь підприємств, який пізніше був підтверджений урядовими рішеннями. Якщо до 1965 р. частка підприємств у розподілі прибутку не перевищувала 5 %, то уже в 1966 р. вона зросла до 27 %, а в наступні 1980 і 1990 рр. – відповідно до 36 і 40 % [4, С.21].

Додаткові ресурси підприємства, що надійшли від перерозподілу прибутку, було використано на формування фондів економічного стимулювання (фонд матеріального стимулювання, розвитку виробництва, житлового будівництва), зокрема, в 1985 р. на це пішло 15%, а в 1990 – 39% прибутку [4, С.21].

Одночасно з цими змінами в розподілі прибутку була введена плата за виробничі фонди, за трудові ресурси, фіксовані, рентні платежі, які надходили в бюджет держави. Джерелом цих платежів був прибуток підприємств. У 1980–1990 рр. плата за виробничі фонди відповідно становила 24–19 %, а за трудові ресурси у 1990 р. – 5 % отриманого в цьому році прибутку [4, С.21].

«Обов'язкові платежі», які вносили підприємства в бюджет, за змістом фактично були податком, але за правовим статусом відрізнялися від нього. На відміну від податків, які законодавчо встановлювалися Верховною Радою, «обов'язкові платежі» визначалися галузевими міністерствами і відомствами за методиками, які вони самі розробляли і самі могли змінити. Особливої стимулюючої ролі, на що розраховували ініціатори впровадження цих платежів, вони не відіграли. Рядові працівники не завжди були проінформовані про існування таких фондів і можливість одержати з них доплату до заробітної плати. Що ж до керівників, то вони були більш зацікавлені в перевиконанні кількісних виробничих показників плану, аніж у підвищенні ефективності виробництва. Мало місце подальше зниження прибутковості виробництва, труднощі у формуванні бюджетних фондів.

Пошуки нових форм стимулювання виробництва обумовили проведення реформи господарського управління в країні. Як і в минулому, метою було створити зацікавленість

працюючих у кінцевих результатах праці, виробництва, підвищенні його ефективності.

Раніше, до 1987 р., у практиці розподілу прибутку підприємств діяв залишковий принцип розподілу прибутку, за винятком нормативу плати за фонди. Після 1987 р. в основу такого розподілу було покладено нормативний метод, що давало можливість при зростанні прибутку збільшувати ту її частку, яка залишалася на підприємстві. Встановлювався норматив відрахування прибутку у бюджет міністерствам.

Новим тут було те, що заборонялося відомчим і міністерським чиновникам протягом року змінювати нормативи плати в бюджет й інші платежі. Це давало можливість при зростанні прибутку відповідно збільшити і ту частку, яка залишалася підприємству.

Але нормативне відрахування прибутку було далеко від сучасних форм і методів оподаткування у розвинених країнах світу. У підприємств, як і раніше, відбирали більшу частину прибутку. Але навіть це не забезпечило збільшення надходжень у бюджет. Особливо великих втрат зазнала доходна частина бюджету внаслідок алкогольної політики в 1986-1987 рр. Започаткована з найкращими намірами, вона принесла державному бюджету великої шкоди. За 1986–1988 рр. втрата податку з обороту з алкогольних напоїв становила 37 млрд крб, тобто щорічно більше 12 млрд крб. В результаті, починаючи з цього часу, нестача фінансових ресурсів у державі стала особливо відчутною. Тотальна фінансова криза, яка охопила країну в другій половині 80-х років минулого століття, була однією в причин розпаду СРСР.

Виникнення незалежних держав, зокрема й України, на теренах колишнього Союзу, стало і новим етапом розвитку податкової системи, адекватної умовам переходу від тоталітарної командно-адміністративної системи до соціально орієнтованої ринкової економіки. Становлення податкової системи України ускладнювалося тим, що воно відбулося в умовах глибокої системної і економічної кризи, зруйнованої кредитно-грошової системи, політичної нестабільності. Податкове законодавство довелося розробляти практично з чистого аркуша, використовуючи при цьому набутий віками досвід країн з розвинутою ринковою економікою у формуванні своїх податкових систем, а також нормативну податкову базу колишнього СРСР.

Разом із виникненням української державності та суверенності відбувався процес становлення вітчизняної податкової системи, який триває і сьогодні.

Сьогодні для подолання кризових наслідків основними завданнями органів влади повинні стати:

- збільшення доходної та податкової бази бюджетів;
- збереження робочих місць через підтримку діючих підприємств та сприяння виникненню нових;

- досягнення збалансованого розвитку територій та усунення територіальних диспропорцій;
 - розвиток інфраструктури, створення її комерційних основ;
 - соціальна допомога незахищеним верствам населення.
- Очевидною є необхідність реформування податкової системи України з метою подолання кризових явищ та забезпечення сталого розвитку.

Таблиця 1

Хронологія становлення та реформування податкової системи України

Роки	Характеристика основних подій
1	2
1990	утворена Податкова служба України у складі Міністерства фінансів. Законодавчо закріплені статус, функції та правові основи діяльності податкової служби в Україні. Основне місце в системі податкових органів відводилось державним податковим інспекціям, які були утворені на основі відділів державних доходів фінансових органів, підпорядкованих Міністерству фінансів. Новостворена державна податкова служба складалась з Головної податкової інспекції України, державних податкових інспекцій в АР Крим, областях, районах, містах і районах у містах
1991	започатковано становлення вітчизняної системи оподаткування. На законодавчому рівні закріплено принципи побудови системи оподаткування в Україні, податки, збори інші обов'язкові платежі (податок на прибуток; податок на прибуток іноземних юридичних осіб від діяльності в Українській РСР; податок з обороту; акцизний збір; податок на додану вартість; податок на експорт й імпорт; податок на доходи; податок на фонд оплати праці колгоспників; прибутковий податок з громадян; плата за природні ресурси; плата за землю; лісовий дохід; екологічний податок; державне мито; податок з власників транспортних засобів; мито), а також права, обов'язки і відповідальність платників та контролюючі функції податкових органів
1992	податкові платежі регламентуються декретами Кабінету міністрів України. Об'єктом оподаткування визнається валовий прибуток підприємства. Оподаткування прибутку здійснюється на рівні 30% з пільгами для інвестиційно-інноваційної діяльності. Ставку ПДВ встановлено на рівні 28 %, згодом на початку 1993 р., ставку було знижено до 20 %, проте з 15 травня 1993 р. її знову підвищено до 28 %. Ставка прибуткового податку з громадян становила 30 % у 1991-1992 рр., а мінімальна – 13% у 1991 р. та 12% у 1992 р.
1993	остаточно узаконена система місцевих податків і зборів (збір за парковку автомобілів; ринковий збір; збір за видачу ордеру на квартиру; збір з власників собак; курортний збір; збір за участь у бігах на іподромі; збір за виграш на бігах; збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі; податок з реклами; збір за право використання місцевої символіки; збір за право проведення кіно- і телезйомок; збір за проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей; комунальний податок; збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі; готельний збір). Ставки прибуткового податку з громадян кілька разів переглядалися, внаслідок чого максимальну ставку було підвищено до 60 % (з 1 червня 1993 р.) і до 90 % (1 грудня 1993 р.). При цьому мінімальна ставка податку знизилась до 10 % у 1993р. Сформовані чіткі податкові механізми, а також до існуючих податків доданий податок на промисел. Удосконалено структуру податкових органів та методи контролю, оскільки з розвитком підприємництва в Україні виникла необхідність налагоджувати механізм нарахування і справляння податків
1994	об'єктом оподаткування визначено балансовий прибуток платника податку. Ставка оподаткування прибутку підприємств на рівні 30%, податковий тягар залишається доволі високим. Відбулося зниження ставки ПДВ до 20%. Запроваджено автоматизований банк даних для забезпечення єдиного державного обліку фізичних осіб, які зобов'язані сплачувати податки і збори (обов'язкові платежі) до бюджетів та державних цільових фондів, на підставі чого громадяни отримують ідентифікаційний номер. Запроваджено марки акцизного збору для контролю за виробництвом і реалізацією алкогольних та тютюнових виробів
1996	у зв'язку із значним ростом кількості суб'єктів господарювання; залученням іноземних інвестицій в економіку; створенням іноземних підприємств, що вимагало переходу до світових стандартів в оподаткуванні; збільшенням оподатковуваних оборотів у фізичних осіб; необхідністю створення інформаційного простору для державного контролю за товарно-грошовими потоками; значним ростом заборгованості по платежах до бюджету, неконтрольованим вивозом капіталу за кордон, високим рівнем тінізації економіки податкова служба не могла сповна виконувати покладені на неї функції. Відбувається реформування податкової служби України, вихід державної податкової адміністрації зі складу Міністерства фінансів, визнання центральним органом виконавчої влади, а податкові адміністрації в областях, районах, містах і районах у містах – самостійними одиницями, які не входять до складу місцевих державних адміністрацій, а також створення податкової поліції на основі підрозділів з боротьби із кримінальним приховуванням прибутків від оподаткування Міністерства внутрішніх справ України та працівників підрозділів податкових розслідувань

1997	проведене чітке розмежування загальнодержавних податків і зборів (19) від місцевих податків (2) та зборів (14). Об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств стає прибуток, який визначається шляхом зменшення суми скоригованого валового доходу звітного періоду на суму валових витрат платника податку і суму амортизаційних відрахувань
1998	запроваджено альтернативні системи оподаткування. Встановлюються суб'єкти, щодо яких застосовується спрощена система оподаткування, право суб'єктів малого підприємництва самостійно обирати спосіб оподаткування доходів єдиним податком шляхом отримання свідоцтва про сплату єдиного податку, зазначається можливість застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності для суб'єктів малого підприємництва поряд з чинною системою оподаткування, обліку та звітності, передбаченою законодавством, на вибір суб'єкта малого підприємництва тощо. Встановлюється механізм справляння фіксованого сільськогосподарського податку, що сплачується сільськогосподарськими товаровиробниками у грошовій формі. Відбулась остаточна легітимізація податкової служби в Україні, таким чином, до її складу увійшли: <ul style="list-style-type: none"> - Державна податкова адміністрація України; - державні податкові адміністрації в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі; - державні податкові інспекції в районах, містах, районах у містах. Підрозділ податкової поліції почав називатися податковою міліцією
1999	для підготовки фахівців галузі створений відомчий вищий навчальний заклад
2000	встановлено порядок погашення податкових зобов'язань, нарахування і сплати пені, визначено процедуру оскарження дій органів стягнення та регламентовано дії податкових органів. Розпочато підготовку та впровадження Програми модернізації державної податкової служби та у складі Державної податкової служби утворено Департамент розвитку та модернізації державної податкової служби
2001	для реалізації державної політики у сфері виробництва та обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, підвищення ефективності контролю в цій сфері, збільшення надходжень до бюджету у складі Державної податкової адміністрації України утворено Департамент з питань адміністрування акцизного збору і контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів як самостійний функціональний підрозділ. У складі державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі утворені регіональні управління цього департаменту. З метою вдосконалення роботи щодо боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом, створення комплексної системи державного контролю за сумнівними операціями, що здійснюються суб'єктами підприємницької діяльності у складі ДПА України розпочинає функціонувати Департамент боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом
2003	запроваджено єдину ставку податку з доходів фізичних осіб – 13%, застосування податкового кредиту, податкові соціальні пільги, новий порядок перераховування податку до бюджету. Також надзвичайно важливим стало встановлення права платника податку на податковий кредит за наслідками звітного податкового року
2004	відбулася низка змін у напрямі зменшення податкового тягаря, зокрема зменшено ставку податку на прибуток підприємств до 25%.
2007	для поліпшення обслуговування платників податків з використанням сучасних технологій у складі ДПА України утворено Інформаційно-довідковий департамент державної податкової служби. Було створено єдину базу податкових знань, яка охоплює уніфіковані й офіційно затверджені відповіді на всі запитання, що виникають при нарахуванні й сплаті податків. З метою виконання завдань і функцій щодо запобігання, виявлення, припинення корупційних правопорушень з боку працівників органів державної податкової служби України, забезпечення безпеки діяльності працівників органів державної податкової служби та їх захисту від протиправних посягань під час виконання службових обов'язків на базі Управління по боротьбі з корупцією в органах державної податкової служби утворено Управління внутрішньої безпеки. Департамент з питань адміністрування акцизного збору і контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів у січні 2007 року реорганізований у Департамент контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв
2008	з метою зниження обсягів вилучення коштів з обороту суб'єктів підприємницької діяльності прийнято низку заходів зі своєчасного відшкодування ПДВ
2010	розпочато реорганізацію Державної податкової адміністрації України у Державну податкову службу України та затверджено склад комісії з проведення реорганізації Державної податкової адміністрації України. Відбулась кодифікація податкового законодавства, скасовано низку малоефективних податкових форм

2015	зменшення кількості податків за рахунок їх групування. запропоновано нові правила подання звітності, уточнено вимоги до письмового запиту про подання інформації, встановлено новий вид штрафних санкцій за неподання, подання з порушенням встановлених строків, подання не у повному обсязі, з недостовірними відомостями або з помилками податкової звітності про суми отриманої оплати від фізичних осіб за товари (роботи, послуги). Скасовано збір за першу реєстрацію транспортного засобу; рентну плату за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку через територію України; плату за користування надрами; плату за землю; збір за користування радіочастотним ресурсом; збір за спеціальне використання води; збір за спеціальне використання лісових ресурсів; фіксований сільськогосподарський податок; збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства; збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками; збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на природний газ
2016 р.	зміни до системи оподаткування, у яких відсутній закон про оптимізацію соціальних видатків

Джерело: складено автором за даними [3].

Висновки і перспективи подальших досліджень. Формування податкової системи України тісно пов'язане і з її історичним шляхом та боротьбою за незалежність, тому практика оподаткування на теренах нашої держави призвела до формування досить складної системи оподаткування.

Еволюційний шлях податкової системи України розпочався у 1991 р., коли відбулося її формальне затвердження із наступними

змінами, корективами та реформуванням, кодифікацією податкового законодавства, змінами до системи оподаткування, у яких відсутній закон про оптимізацію соціальних видатків у 2016 р. тощо. Сьогодні відбувається подальший процес модернізації податкової системи, адже перед нею стоять численні завдання, зокрема стати дійовим інструментом протистояння зовнішній військовій агресії та подолати сучасну економічну кризу.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Каплюк Г. Податковий кодекс: переваги та недоліки. Г. Каплюк, А. Блохтур.– [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://glavcom.ua/articles/1787.html>
2. Ефективність фіскально-економічної політики в трансформаційній економіці / Г.І. Башнянин, В.І. Блонська, С.С. Гринкевич [та ін.] – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2008. – 200 с.
3. Офіційний веб-сайт Державної податкової служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.sta.gov.ua/>
4. Народне господарство Української РСР. Ювілейний статистичний щорічник. К.: Статистика ЦСУ УРСР, 1972. – 548 с.
5. Народное хозяйство СССР в 1990 г. : Статистический ежегодник / Госкомстат СССР. – М.: Финансы и статистика, 1991. – 432 с.
6. Податковий кодекс України із всіма змінами та доповненнями. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011 , № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112.
7. Податкова система України. Підручник / В.М. Федосов, В.М. Опарін, Г.О. П'ятаченко та ін.; за ред. В.М. Федосова. - К.: Либідь, 1994. – 464 с.

REFERENCES

1. Kaplyuk G., Blohtur A. Podatkovyj kodeks: perevagy ta nedoliky. [Tax codex: advantages and disadvantages] - Retrieved from: <http://glavcom.ua/articles/1787.html>
2. Efektyvnist' fiskalno-ekonomichnoi polityty v transformacijnij ekonomici (2008) [Effectiveness of fiscal and economic policy]. G.I.Bashnjanyn, V.I.Blons'ka, S.S.Grynkevych. Lviv: Vydavnyctvo Lvivs'koi komercijnoi akademii. C.200
3. Oficijnuj veb-sajt Dergavnoi podatkovoi slugby Ukrainu.[Official website of the State Tax Service of Ukraine] - Retrieved from: : <http://www.sta.gov.ua/>
4. Narodne gospodarstvo Ukrain's'koi RSR [Economy Ukrainian SSR]. Jyvilejnyj statystychnuj chshorichnuk. K. Statystyka CSU URSR. 1972.- C.548
5. Narodne gospodarstvo SSSR v 1990g.(1991) [Economy Ukrainian SSR].- Statisticheskij egegodnik. M.: Finansy I statistika, - C. 432
6. Podatkovyj kodeks Ukrainy iz vsima zminamy ta dopovnennjamy (2011). [Tax codex of Ukraine with all changes and additions].- Vidomosti Verhovnoi Rady Ukrainy. № 13-14, № 15-16, № 17, st.112.
7. Podatkova systema Ukrainy. (1994). [The State Tax Service of Ukraine].- Pidruchnyk. / V.M. Fedosov, V.M.Oparin, G.O P"jatachenko ta in.. C.: Lybid'. C. 464