

УДК 336.1

Н. С. Жовтяник,

студентка, Київський національний університет імені Тараса Шевченка, м. Київ

ГЕНЕЗИС ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ЇЇ РОЗВИТКУ В УКРАЇНІ

N. Zhovtyanyk,

student, Taras Shevchenko National University of Kyiv, Kyiv

THE GENESIS OF FISCAL POLICY AND PROSPECTS OF ITS DEVELOPMENT IN UKRAINE

Досліджено основні етапи становлення та розвитку фіскальної політики України та їх особливості. Особливу увагу приділено особливостям податково-бюджетної політики України у кризовий період. Здійснено порівняння фіскальних інструментів, які використовуються Україною, проведено критичну оцінку національної бюджетно-податкової політики. Особливу увагу звернено на дослідження податково-бюджетної політики України у кризовий період 2008—2009 рр. Наведено методику обчислення оптимального рівня оподаткування в Україні та порівняно з фактичними результатами, що дозволило зробити висновки щодо сучасного спрямування національної бюджетно-податкової політики. Також досліджено зарубіжний досвід використання фіскальних інструментів. Розкрито особливості та специфіку сучасної податково-бюджетної політики України. Запропоновано напрями удосконалення податково-бюджетної політики України.

The basic stages of formation and development of fiscal policy of Ukraine and their features are investigated. Particular attention is paid to the peculiarities of fiscal policy in Ukraine during the crisis. Comparison of fiscal instruments used by Ukraine, a critical assessment of national fiscal policies are conducted. Particular attention is paid to the study of fiscal policy in Ukraine during the crisis of 2008—2009. The method of calculating the optimum level of taxation in Ukraine is shown and compared with actual results, which allowed to draw conclusions about the current direction of national fiscal policies. International experience of using fiscal instruments is also studied. The features and specifics of modern fiscal policy in Ukraine are disclosed. Directions for improving of fiscal policy of Ukraine are suggested.

Ключові слова: бюджетна політика, податкова політика, податки, податкові пільги, фіскальна політика, податкове навантаження.

Key words: budget policy, tax policy, tax, tax relief, fiscal policy, tax burden.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

Україна на цьому етапі свого розвитку — молода держава з нестійкими тенденціями розвитку. Вона має певні національні особливості фіскального управління економікою. Варто зазначити, що на різних етапах свого розвитку країною в якості інструментів фіскальної політики використовується як податкова політика, так і політика державних видатків. Сучасний стан вітчизняної бюджетно-податкової політики свідчить про наявність низки проблем, які перешкоджають її ефективності, і серед таких проблем — надмірна фіскальна спрямованість, яка має на меті першочергове наповнення державного бюджету замість зростання ділової активності, популізм у діях влади, не-

досконалість існуючого законодавства, нерівномірність податкового навантаження, направленість державних витрат на соціальні потреби, ігнорування інвестиційних та інноваційних проблем тощо. Розробка напрямів досягнення оптимального рівня оподаткування в Україні виділила також проблему надмірного обсягу податкових пільг та податкового навантаження тих суб'єктів економіки, які не підпадають під дію цих пільг.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Проблемам розвитку податково-бюджетної системи України, в тому числі в кризових умовах, присвячено багато наукових праць. Серед них варто відмітити роботи Бездітко Ю.М. [2] та Шевчук І.А. [8], присвячені питанню пошуку оптимального рівня податкового навантаження.

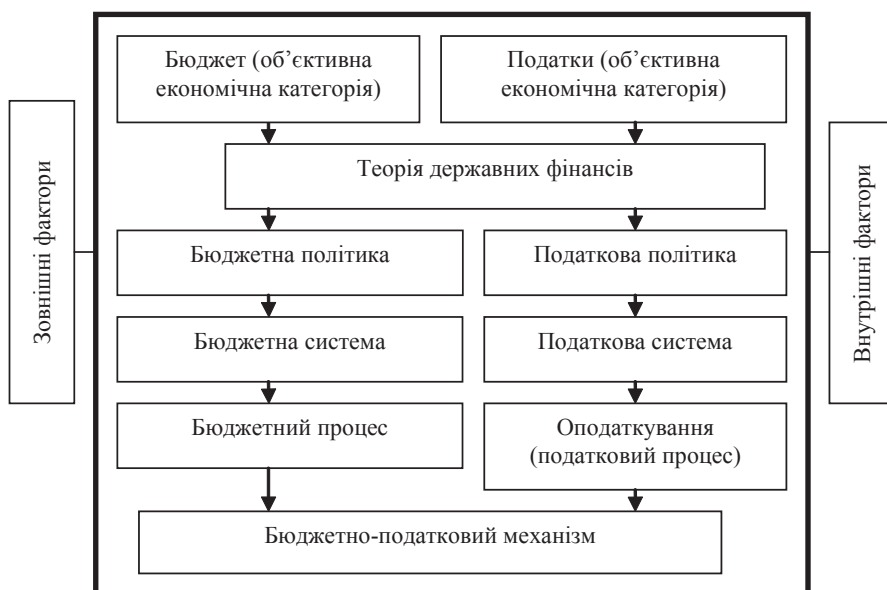


Рис. 1. Бюджетно-податкова політика в загальній системі державного регулювання

Джерело: складено автором.

Також проблеми та напрями удосконалення податково-бюджетної політики України в сучасних умовах досліджували такі науковці, як Беседін В. [3], Валігула В. [4], Дишлева А. [5], Овсіюк О.А. [6], Харитонюк О.Т. [7], Юрій С.М. [9] та ін.

ВИДІЛЕННЯ НЕ ВИРІШЕНИХ РАНІШЕ ЧАСТИН ЗАГАЛЬНОЇ ПРОБЛЕМИ

Незважаючи на значну кількість наукових публікацій з питань перспектив та напрямів розвитку податково-бюджетної політики України, ця проблема залишається невирішеною та надзвичайно актуальною в умовах сучасного політичного та економічного стану країни, а також її євроінтеграційного курсу.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою дослідження є визначення особливостей становлення та розвитку податково-бюджетної політики України, а також розкриття перспектив її удосконалення та підвищення ефективності.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

На нашу думку, визначення економічної сутності бюджетно-податкової політики передбачає спочатку визначення економічної категорії "бюджет". Відповідно до Бюджетного кодексу України, "бюджет — це план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються органами державної влади, органами влади АРК та органами місцевого самоврядування протягом

бюджетного періоду" [1]. Згідно з економічним підходом, бюджетом є відповідна сукупність грошових відносин, що виникають між державою та юридичними й фізичними особами з приводу перерозподілу національного доходу у зв'язку з формуванням і використанням централізованого фонду грошових коштів, призначений задля фінансування різних галузей народного господарства, соціально-культурної сфери, оборони та ін.

Формування бюджету будь-якої країни здійснюється за рахунок надходження різних видів податків, встановлених вищим органом законодавчої влади у

вигляді обов'язкових платежі до бюджетів та державних цільових фондів, що сплачуються юридичними та фізичними особами в порядку і на умовах, які передбачено чинним законодавством.

На нашу думку, податкова політика — це частина бюджетної політики держави, адже її мета полягає у формуванні фінансових ресурсів бюджету з одночасним стимулюванням ділової активності суб'єктів господарювання. При цьому розмежування бюджетної і податкової політики носить умовний характер, адже вони взаємопов'язані та реалізуються одна через одну.

Від проголошення незалежності Україна прагнула створити податкову систему, і її становлення відбувалося в складний час розбудови державності, економічної нестабільності та гіперінфляції. Податкове законодавство України формувалося на базі нормативної бази, що була успадкована від адміністративно-командної системи, а основні засади вітчизняної національної податкової політики розроблялися під впливом не лише об'єктивних економічних, а також і політичних чинників, які не були належно науково обгрунтовані, а також не було ґрунтовно проаналізовано мікро- та макроекономічні наслідки запровадження різноманітних податків та величину їх ставок.

Загалом історія становлення податково-бюджетної системи України налічує декілька етапів:

1. 1991—1993 рр.
2. II етап — 1994—1999 рр.
3. III етап — 2000—2007 рр.
4. 2008—2013 рр.

Таблиця 1. Антикризові фінансові заходи України у 2008—2009 рр.

2008	2009
Підтримувати жорстку фінансову політику, доки реальне зростання не досягне сталих темпів; установити дефіцит бюджету на рівні не більше 2,5% від ВВП	Підтримувати жорстку фінансову політику; скоротити підвищення зарплати та соціальної допомоги. Забезпечити неінфляційні джерела фінансування бюджетного дефіциту
Покращити прогнозованість та спростити формулу розрахунку обсягів міжбюджетних трансфертів	Відстрочити на два роки заплановане вирівнювання мінімальної заробітної плати. Консолідувати бюджет
Здійснювати координацію капітального бюджетування	Поступово скасувати адресні доходи шляхом інтеграції Загального та Спеціального фондів у державному бюджеті
Розробити та запровадити середньострокову стратегію управління для зменшення впливу ризиків	Знизити рівень поточних витрат у структурі бюджету. Упровадити механізми середньострокового планування бюджету. Удосконалити механізм місцевих запозичень
Покращити управління інвестиціями та проектами	Зменшити обсяги бюджетних субсидій. Запровадити проектне планування та зміцнити оцінку капітальних проектів. Забезпечити формування Стабілізаційного фонду

Джерело: складено автором за даними [3; 4; 5].

5. 2014 — по теперішній час.

На першому етапі не тільки з'явилися нові види податків: податок на дохід, податок на додану вартість, але й були сформовані три концепції перспективного розвитку податкової системи України:

— перша концепція — оподаткування обсягів реалізації, по яких за звітний період надійшла оплата за рахунок продавця, за системою диференційованих ставок, залежно від сфери і виду діяльності;

— друга концепція — це існування податку на прибуток за єдиною ставкою на рівні 30—35% з пільгами для інвестиційної діяльності; зменшення ставки по податку на додану вартість до 20%; чітке розмежування податків на загальнодержавні і місцеві; перехід в оподаткуванні фізичних осіб до сукупного річного доходу як об'єкта оподаткування. Основоположниками цієї концепції були Головна державна податкова інспекція, Міністерство фінансів та Міністерство економіки України.

— третя концепція — аналогічна з другою концепцією, але акцент поставлений на значні пріоритети для виробників продукції та товарів. Засновником цієї концепції став Український союз промисловців і підприємств.

До початку 1993 року податкова система розвивалася згідно з другою концепцією. У 1993 році були прийняті два закони — "Про податок на прибуток" та "Про оподаткування доходів підприємств і організацій", ставки за цими податками відповідали нормам першої концепції, що значно збільшило податковий тягар на виробника. Під час другого етапу формування податкової системи в Україні були сформовані чіткі податкові механізми, до існуючих податків доданий податок на промисел, остаточно узаконена система місцевих податків з прийняттям Декрету КМУ "Про місцеві податки і збори" від 20.05.1993 року. Також були внесені зміни та доповнення до Закону України "Про систему оподаткування прибутку підприємств" та "Про податок на додану вартість" [9, с. 288].

Зростання економіки України, що відбувалося протягом 2000—2008 рр., незважаючи на всі позитивні тенденції, мало ознаки порушення макроекономічної рівноваги, оскільки таке зростання не було зумовлене стабільними довгостроковими факторами. Економічний ріст відбувався не в якості результату системних внутрішніх реформ, а як наслідок впливу сприятливих чинників короткострокового характеру як зовнішнього, так і внутрішнього походження.

Окремої уваги потребує аналіз бюджетно-податкової політики у період 2008—2009 рр. Антикризові програми уряду України в цілому мали бути спрямовані на жорстку фінансову політику та боротьбу з інфляцією. Але на практиці бюджетно-податкова політика України у 2008—2009 рр. мала фінансову спрямованість та була зорієнтована на наповнення державного бюджету, навіть за рахунок актуалізації дестимулюючих наслідків для економіки (табл. 1).

Різде скорочення ВВП, падіння товарообігу, погіршення фінансових результатів діяльності підприємств і зниження доходів населення спровокували різке звуження доходної бази бюджету. Попри нагальну необхідність оптимізувати видатки, сконцентрувавши ресурси лише на пріоритетних напрямках, уряд у 2009 р. поставив перед собою досить широкий перелік завдань: зберегти і навіть підвищити рівень соціального захисту населення, розширити субсидії окремим галузям економіки, рекапіталізувати банківську систему, розширити капітальні інвестиції.

Фінансування заходів у рамках кожного напряму потребувало додаткового обсягу бюджетних коштів. Водночас в умовах охолодження ділової активності складним завданням стало збереження фінансової бази держави принаймні на рівні попередніх періодів. Для мобілізації фінансових ресурсів Кабінет міністрів використовував низку суперечливих інструментів, які дали можливість збільшити доходи бюджету, проте посилили фінансовий тиск на

Таблиця 2. Антикризові заходи національних урядів окремих країн світу та України

Захід	Країни, що його застосували	Використання в Україні
Зниження ставки ПДВ	Велика Британія	-
Звільнення або зменшення податку на прибуток	Франція, США, Велика Британія, Німеччина, Російська Федерація, Канада, Індонезія, Південна Корея	-
Розвиток енерго- та екологічних, енергетичні кредити	Японія, Німеччина, США, Франція, Китай, Канада, Велика Британія	Частково (через податкові пільги)
Зниження податків для малого та середнього бізнесу	Російська Федерація, США, Франція, Чилі	-
Зростання акцизного збору на алкоголь та тютюнові вироби	Велика Британія	Так
Зростання внесків на страхування для робітників та роботодавців	Велика Британія	Так
Зростання податків на доходи для багатих громадян	Велика Британія	-
Податкові пільги для експортерів, зниження експортного мита	Китай, Російська Федерація	-
Спеціалізовані програми розвитку регіонів	Російська Федерація, Китай, Японія	-

Джерело: складено автором за даними [3; 4].

економіку, що призвело до поглиблення спаду [3, с. 180]:

1. Підвищення розміру ставок податків. Протягом 2009 р. за ініціативою уряду парламент прийняв шість законів, що підвищували податки та збори (обов'язкові платежі). Водночас варто відзначити, що в досить складних умовах уряд уникав збільшення прямого податкового навантаження на вітчизняний бізнес, змістивши об'єкт оподаткування на споживання.

2. Розширення бази оподаткування за рахунок активізації боротьби з мінімізацією оподаткування та посилення роботи зі стягнення нарахованої, але не сплаченої частини податкових зобов'язань. Найбільшою складовою останньої є податковий борг, формування якого часто є наслідком не стільки неплатоспроможності підприємства, скільки його бажання безоплатного користування бюджетним фінансовим ресурсом. Окрім того, уряд проводив досить активну політику з метою перекривання схем, які дозволяли бізнесу звужувати базу оподаткування та зменшувати розмір нарахованих податків.

3. Вилучення до бюджету частини фінансових ресурсів підприємств шляхом затримки з відшкодуванням ПДВ та авансових стягнень податків, передусім податку на прибуток.

Якщо перші два напрями роботи зі збільшення доходів бюджету були достатньо обгрунтованими, то зростання авансових переплат за ключовими податками, різке збільшення обсягу невідшкодованого ПДВ, намагання уряду максимально обмежити право на податковий кредит є інструментами вилучення з підприємств більшого обсягу коштів, ніж вони мали сплатити до бюджету за результатами своєї діяльності протягом відповідного бюджетного періоду.

Така податкова політика дозволила профінансувати соціальні статті бюджету, проте стала чинником охолодження ділової активності корпоративного сектору. Таким чином,

українська податкова система не лише втратила динамізм якісного розвитку, а й продукувала ризики для макроекономічної стабільності.

Варто зазначити, що у рамках антикризової програми з 2008 р. був створений стабілізаційний фонд державного бюджету згідно із Законом України "Про першочергові заходи щодо запобігання негативним наслідкам фінансової кризи та про внесення змін до деяких законодавчих актів України". Але в реальності кошти стабілізаційного фонду використовувались не як механізм стабілізації циклічних коливань в економіці, а як фінансовий механізм забезпечення покриття дефіциту бюджету України [7]. З цього можна зробити висновок, що фактично створений стабілізаційний фонд виконує функції вже існуючого резервного фонду Кабінету Міністрів України.

Для оцінки ефективності антикризових заходів України цікавим буде проведення порівняльного аналізу між заходами, що були здійснені національною економікою та країнами світу (табл. 2).

Як можна побачити з таблиці 2, уряд України використав такі заходи, як розвиток енергетичних та екологічних (через дію податкових пільг), зростання акцизного збору на алкоголь та тютюнові вироби, зростання внесків на страхування робітників та роботодавців, що частково допомогло наповненню державного бюджету. Проте опір зовсім не було зроблено ані на зниження податкових ставок (у тому числі для малого та середнього бізнесу), ані на розвиток регіонів, ані на зниження експортного мита для стимулювання зовнішньої активності національної економіки.

Під час наступного етапу формування податкової системи в Україні стало прийняття довгоочікуваного Податкового кодексу у грудні 2010 року, відповідно до якого остання зазнала значних змін. Огляд економічного стану держави свідчить, що без реформування подат-

кової системи змінити ситуацію на краще не можна.

У 2010—2011 рр. в Україні на тлі позитивної макроекономічної динаміки та грошової і валютно-фінансової стабільності сформувалася тенденція до подолання дисбалансів між доходами та видатками в системі державних фінансів. Передусім цього вдалося досягнути за рахунок відчутного збільшення доходів бюджету. Основним чинником зростання дохідної бази зведеного бюджету став значний ріст податкових надходжень за рахунок загальноекономічного піднесення, підвищення ставок податків та податкового контролю. Наслідком податкової експансії стало відчутне збільшення податкового навантаження на економіку. Така тенденція відчутно дисонує з завданнями зменшення податкового тиску, які поставлені в рамках стратегії модернізації економіки. У видатковій політиці 2010—2011 рр. спостерігалася низка наступних суттєвих тенденцій: різке зменшення динаміки зростання видатків, приведення динаміки соціальних видатків до можливостей економіки, збільшення обсягу інвестиційних витрат, оптимізація кількості бюджетних програм.

Але попри певні позитивні зрушення, варто відмітити і низку проблем, які знайшли прояв у фіскальній політиці протягом 2010—2011 рр.:

1. Ігнорування норм Бюджетного кодексу. У 2011 р. завдяки понадплановому зростанню доходів уряд ініціював збільшення державних видатків. Додаткові ресурси були спрямовані на збільшення соціальних виплат. Водночас, відповідно до Бюджетного кодексу, понадпланові надходження уряд зобов'язаний спрямовувати лише на реалізацію пріоритетних інвестиційних програм або здійснення заходів, пов'язаних з проведенням соціальних реформ.

2. Відсутність ефективних змін у питанні реформування сфери видатків. Завдяки проведенню податкової реформи уряд помітно підвищив фіскальну ефективність податкової системи. У 2010—2011 рр. податкові надходження до бюджету зростали швидше, ніж динаміка номінального ВВП. Проте проблеми використання бюджетних ресурсів були не менш значними.

3. Невирішеність питання щодо підвищення ефективності інвестиційних видатків бюджету. Передусім це стосується національних інфраструктурних проєктів, фінансування яких розподілено між різними фондами. Діюча модель продемонструвала свою практичну неефективність. Видатки на поточну діяльність та інвестиційні видатки потребують різних підходів і методології оцінки ефективності їх використання та контролю їх освоєння. Досить перспективною в цьому контексті є концепція двох бюджетів, яка передбачає концентрацію держав-

них інвестицій на національні проєкти в єдиному фонді.

4. Слабкий контроль цільового використання коштів.

Починаючи з 2012 р., в Україні спостерігається сповільнення темпів росту у промисловому виробництві, що є передумовою економічного спаду. Зростання долі ПДВ у структурі податкових надходжень у 2012—2014 рр. до 53,4—55% [6, с. 116] свідчить про підвищення ролі податкового регулювання в системі бюджетного регулювання. За даними Міністерства доходів і зборів України, збільшення частки ПДВ відбувалося за рахунок зменшення підприємницької заборгованості щодо ПДВ та скорочення податку на додану вартість з увезених на територію України товарів, що приводить до зростання надходжень та виведення значної частини ПДВ в тіні. На другому місці — податок на прибуток підприємств — 16,0% — 17,4%, на третьому — акцизний податок, що говорить про те, що найбільш контрольованою сферою економіки зі сторони держави є кінцеве споживання, а не сфери виробництва та розподілу.

301 січня 2014 р. вступили у дію зміни до Податкового кодексу України. Зниження ставки ПДВ з 20 до 17% Кабінет Міністрів вирішив відтермінувати, а ставку податку на прибуток підприємств було знижено до 18% замість запланованих 16%.

Протягом 2012—2015 рр. відбувається постійне зростання видатків бюджету, а сама бюджетна структура була дещо змінена у зв'язку з воєнними діями на сході країни [11]. Так, наприклад, усі соціальні функції держави — охорона здоров'я, надання освітніх послуг, підтримка ЖКГ, культура та освіта — поставлені у другорядне становище. Натомість збільшені видатки на обслуговування боргу, репресивні функції з охорони правопорядку (структури МВД, СБУ, прокуратури та ін.) та оборонну сферу. У 2015 р. витрати на оборонний комплекс мають зрости на 62% — до 44,4 млрд грн., або до 8% від загальних видатків (для порівняння: у 2015 р. Японія виділила 5,2% свого бюджету на оборону, США — 13%) [8, с. 9]. При цьому на фінансування Міністерства оборони виділяють 39,7 млрд грн. проти 26,5 та 13,9 млрд грн. у 2014 і 2013 рр. відповідно. У цю суму не входять додаткові трансфери на проведення АТО, які парламент виділяє окремими рішеннями. Також бюджет на 2015 р. передбачав фінансування Міністерства освіти в сумі 49,3 млрд грн., Міністерства охорони здоров'я України (загальнодержавні витрати) — 43,6 млрд грн., що навіть сукупно менше обсягу видатків на обслуговування державного боргу — 93 млрд грн. [7, с. 28]. Така політика перманент-

тного збільшення валового боргу держави без структурних змін в економіці призводить до зростання несумірного боргового тягаря для майбутніх поколінь.

В Україні вже понад десять років головним завданням реформування податкової політики є зниження податкового навантаження на економіку. Його виконання забезпечувалося як на основі зниження податкових ставок (переглянуто ставки ПДВ, податку на прибуток підприємств, податку із доходів фізичних осіб, нарахувань на фонд заробітної плати до соціальних фондів), так і на основі змін у механізмі обчислення і справляння податків, основними з яких були:

- розширення кола витрат, що дозволяє вважати відносити на валові (за рахунок витрат на формування банківськими і небанківськими фінансовими установами страхових резервів; підвищення нормативу витрат на гарантійний ремонт; коштів, добровільно перерахованих установам науки, культури, неприбутковим організаціям; 50% витрат на придбання пально-мастильних матеріалів для легкових автомобілів, збільшення суми витрат на поліпшення основних фондів, тощо);

- підвищення норм амортизації;

- надання права всім, а не лише новоствореним, підприємствам переносити збитки на наступні податкові періоди;

- зниження ставок податків на прибуток, перехід з прогресивної шкали оподаткування доходів фізичних осіб на пропорційну.

Вітчизняні науковці, які здійснюють пошук оптимальних меж податкового навантаження [2; 8], стверджують, що неможливо точно визначити межі загального рівня оподаткування економіки. Хоча, досліджуючи взаємозв'язки та взаємовпливи структури податків та надходжень до бюджету з розвитком економіки країни, можна виокремити певні тенденції, які допоможуть уникнути негативних наслідків при розвитку національного господарства.

Надмірний рівень оподаткування може негативно впливати на інвестиційний клімат України. Майже всі експерти, які займаються оцінкою інвестиційного клімату нашої країни, вважають, що він є несприятливим, оскільки оподаткування реального сектору економіки надто обтяжливе. Воно пригнічує процеси економічного відтворення, а підприємництво може працювати рентабельно, як правило, лише за умови приховування частини своїх доходів від оподаткування. Розглянемо успіхи України у рейтинговій шкалі "Ведення бізнесу-2015" [10]. У дослідженні розглядаються такі податки: податок на прибуток, відрахування до соціально-

го фонду, податок на майно, податок на дивіденди, податок на приріст капіталу, податок на фінансові угоди тощо. Щоб виміряти податки та відрахування, які сплачує середня компанія, а також оцінити складність податкової системи країни, проводять ситуаційні дослідження фінансової звітності за останній рік. Експерти в кожній окремій країні підраховували розмір податків та відрахувань, а також зібрали інформацію про частоту перевірок компаній податковими службами.

За даними звіту "Ведення бізнесу-2015", Україна у 2015 р. зайняла 96-е місце (проти 112-го у попередньому році). Таке поліпшення відбулось, зокрема, за рахунок категорії "оподаткування" (кількість податків та зборів в країні скоротилась з 22 до дев'яти, зменшився розмір ЄСВ та основних податків) та категорії "реєстрація власності".

Індикатором, що дозволяє дослідити ефективність діючої податкової системи, є оцінка оптимального рівня оподаткування. Цей показник визначається за допомогою формули:

$$PO_o = \frac{(ВЗБ - НН - ДК - ОТ - ЦФ) + (ВФСС - ПВ)}{ВВП - П} \quad (1),$$

де PO_o — оптимальний рівень оподаткування;

ВЗБ — видатки зведеного бюджету;

НН — неподаткові надходження;

ДК — доходи від операцій з капіталом;

ОТ — офіційні трансфери;

ЦФ — доходи цільових фондів;

ВФСС — видатки фондів соціального страхування;

ПВ — перевищення видатків над внесками до фондів соціального страхування;

ВВП — валовий внутрішній продукт;

П — обсяг пільг.

Також зазначимо, що наразі в Україні є тенденція переваги оптимального рівня оподаткування над фактичним. Виключення становить кризовий період 2007—2009 рр., коли фактичний рівень оподаткування зростає, а оптимальний "обвалюється".

Така перевага оптимального рівня над фактичним є свідомством наявності великої кількості податкових пільг, високого рівня дефіциту бюджету та надмірного податкового навантаження суб'єктів оподаткування, хто не підлягає під дію податкових пільг. Якщо протягом 2002—2005 рр. така різниця підтримувалась на стабільному рівні, у 2005—2007 рр. — зменшилась практично до співпадання, то після кризових 2008—2009 рр. різниця між оптимальним та фактичним рівнями прийняла тенденцію до зростання.

З початку 2016 р. економіка України має ознаки стабілізації, що потребує забезпечен-

ня досягнення її стійкого зростання прискореними темпами у стратегічній перспективі. Проте реалізувати це завдання складно в умовах обмежених бюджетних можливостей. З одного боку, варіант швидкого інфляційно-девальваційного нарощення доходів бюджету, що мав місце у 2015 р., надалі є політично неприйнятним. Слід досягати неінфляційного розширення бази оподаткування без посилення податкового навантаження на сумлінних платників податків. З іншого боку, необхідність фіскальної консолідації обумовлена значним борговим навантаженням на бюджет. Таким чином, необхідно зосередити увагу на податкових механізмах відновлення соціально-економічного розвитку держави.

Перспективне бачення напрямів реформування податкової системи в Україні викладено в Угоді про асоціацію з ЄС та Стратегії сталого розвитку "Україна-2020" Президента України. Рекомендаційні заходи наведені в документах урядової співпраці з МВФ.

Перспективні напрями удосконалення податкової політики пропонуються розглянути через її складові механізми:

1. Податкове регулювання:

— зміна елементів одного або декількох податків у взаємоузгодженому механізмі) з метою здійснення дискреційного впливу держави на динаміку соціально-економічних процесів доцільно реалізувати за допомогою наступних заходів:

— забезпечення дієвості існуючих засобів податкового стимулювання економіки;

— зміна існуючого механізму оподаткування прибутку підприємств для відновлення інвестиційно-інноваційного процесу;

— розвиток механізмів оподаткування доходів фізичних осіб з розширенням сфери податкової соціальної пільги після медичної реформи, податкове стимулювання запровадження недержавної накопичувальної пенсійної системи у середньостроковій перспективі;

— збільшення акцизного оподаткування до рівня країн-членів ЄС у середньостроковій перспективі (після відповідного підвищення рівня життя громадян до європейського);

— налагодження процесу оцінки (моніторингу) ефективності податкових пільг (втратах) бюджету за європейськими зразками; — бюджетна децентралізація;

— підтримка фіскальних заходів монетарними інструментами; online-сервісів та розширенню функціональних можливостей "Електронного кабінету платника податків" для зручності користувачів;

— поступове удосконалення контролю використання та розширення сфери застосування реєстраторів розрахункових операцій.

2. Податкове адміністрування:

— підвищення ефективності адміністративного оскарження дій податкових органів через запровадження однорівневої процедури;

— спрощення податкових декларацій та звітності, документообігу з використанням інвойсу;

— узгодження податкових баз, об'єднання звітності та платежів в один податок на заробітну плату;

— електронізація спілкування платників податків з фіскальними органами;

— поступове удосконалення контролю використання та розширення сфери застосування реєстраторів розрахункових операцій;

— вдосконалення системи електронного адміністрування ПДВ;

— модернізація роботи митниць.

3. У сфері податкового контролю необхідно:

— вдосконалення ризик-орієнтованої системи податково-митного контролю для уникнення суб'єктивного людського фактору;

— податкову амністію у формі т.зв. "нульової декларації" з подальшим застосуванням непрямих методів контролю відповідності доходів та витрат фізичних осіб;

— посилення боротьби з митними правопорушеннями та контрабандою;

— інтеграція митних та податкових баз даних в єдину базу.

4. Податкове планування на рівні держави можуть поліпшити:

— розвиток середньострокового прогнозування і планування;

— запровадження мораторію на зміни податкових ставок у частині бюджетотворюючих податків та ЄСВ.

5. Податковий менеджмент та інституційні зміни ДФС є визначальною складовою успішності податкових реформ:

— аудит функцій з усуненням їх дублювання: передача контрольних функцій з районного рівня на обласний;

— показники оцінки ефективності роботи ДФС слід закріпити переглядом результативних показників бюджетної програми;

— посилення відповідальності працівників ДФС за втрати, понесені платниками податків через їх незаконні дії або бездіяльність;

— кадрова робота;

— підвищення відкритості та прозорості роботи ДФС;

— узгодження моделі реформування митниці;

— ліквідація податкової міліції та створення на її основі Служби фінансових розслідувань.

Отже, основною запорукою економічного відновлення разом із вдосконаленням бюджетно-податкової системи мають стати паралельні процеси детінізації, дерегуляції та демонополізації з подоланням проявів корупції.

ВИСНОВКИ

Бюджетно-податкова політика України за часів фінансово-економічної кризи 2008—2009 рр. та у період після кризи не відрізнялася системністю. Незважаючи на те що основні бюджетні індикатори, такі як бюджетний дефіцит та розмір державного боргу, ще залишаються у задовільних рамках, є значні бюджетні дисбаланси у самій бюджетній структурі. Зокрема проблемою залишається сильна залежність доходів країни від податкової складової. Податковий тягар в останні роки значно перемістився на фізичних осіб, тоді як державні витрати на соціальну сферу скоротились. У зв'язку з воєнними діями на сході країни та політичними конфліктами ускладнилась проблема статистичної звітності, що перешкоджає прозору аналізу бюджетно-податкової політики країни. Податкові реформи позитивно вплинули на рейтинг країни у "Веденні бізнесу-2015", а сам податковий тягар значно зменшився, але точність оцінки останнього є недостовірною, оскільки при обчисленні податкового коефіцієнта наявне неврахування суми витрат, пов'язаних із адміністрацією податків, а також значний тіньовий сектор.

Література:

1. Бюджетний Кодекс України від 21.06.2001 № 2542-III.

2. Бездітко Ю.М. Співвідношення прямих і непрямих податків в податковій політиці України / Ю.М. Бездітко // Актуальні проблеми державного управління, педагогіки та психології. — 2010. — № 1 (2). — С. 60—63.

3. Беседін В. Податкові заходи нейтралізації негативних наслідків фінансово-економічної кризи / В. Беседін // Фінанси України. — 2009. — № 4. — 180 с.

4. Валігула В. Соціально-економічне підґрунтя ефективності податкових реформ / В. Валігула // Вісник ТНЕУ. — 2009. — № 1. — 180 с.

5. Дишлева А. Антикризова бюджетна політика України в контексті зарубіжного досвіду / А. Дишлева // Вісник КНУ ім. Т. Шевченка. — 2010. — № 119. — С. 22—25.

6. Овсіюк О.Л. Особливості податково-бюджетної політики України в сучасних умовах / О.Л. Овсіюк // Науковий вісник РДГУ. — 2016. — Вип. 7 (29). — С. 114—119.

7. Харитонюк О.Т. Особливості бюджетно-податкової системи України у після кризовий період / О.Т. Харитонюк // Економічна думка. — 2015. — № 11. — С. 27—32.

8. Шевчук І.А. Перспективи розвитку податково-бюджетної політики України в умовах євроінтеграції / І.А. Шевчук // Молодий вчений. — 2016. — № 11. — С. 7—11.

9. Юрій С.М. Податкова система України: становлення та розвиток / С.М. Юрій // Економічний форум. — 2014. — № 3. — С. 286—292.

10. Doing Business 2008-2015 [Electronic resource]. — Access mode: <http://russian.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/ukraine/>

11. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://minfin.gov.ua>

References:

1. The Verkhovna Rada of Ukraine (2001), "Budget Code of Ukraine", available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (Accessed 28 February 2017).

2. Bezditko, Yu.M (2010), "Correlation of direct and indirect taxes in tax policy of Ukraine", Aktual'ni problemy derzhavnoho upravlinnia, pedahohiky ta psykholohii, vol.1(2), pp. 60—63.

3. Besedin, V. (2009), "Tax measures of neutralizing the negative effects of financial crisis", Finansy Ukrainy, vol. 4, p.180.

4. Valihula, V. (2009), "A socio-economic background of effectiveness of tax reforms", Visnyk TNEU, vol. 1, p. 180.

5. Dyshleva, A (2010), "The anti-crisis fiscal policy of Ukraine in the context of international experience", Visnyk KNU im. T. Shevchenka, vol.119, pp.22-25.

6. Ovsiuk, O.L. (2016), "Features of fiscal policy of Ukraine in the modern conditions", Naukovyj visnyk RDHU, vol.7(29), pp. 114—119.

7. Kharytoniuk, O.T. (2015), "Features of the fiscal system in Ukraine after the crisis period", Ekonomichna dumka, vol. 11, pp. 27—32.

8. Shevchuk, I.A. (2016), "Prospects for fiscal policy in terms of European integration of Ukraine", Molodyj vchenyj, vol. 11, pp. 7—11.

9. Yuriy, S.M. (2014), "The tax system of Ukraine: formation and development", Ekonomichnyy forum, vol. 3, pp. 286—292.

10. The official site of Doing Business (2017), "Doing Business 2008—2015", available at: <http://russian.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/ukraine/> (Accessed 28 February 2017).

11. The official site of Ministry of Finance of Ukraine (2017), available at: <http://minfin.gov.ua> (Accessed 28 February 2017).

Стаття надійшла до редакції 03.03.2017 р.