

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

Фіскальна політика держави в умовах міжнародної інтеграції

Студентки 2 курсу, 3м групи,
спеціальності 072
«Фінанси, банківська справа та
страхування»
спеціалізації «Міжнародні фінанси»

Свинаренко Даяни
Сергіївни

Науковий керівник
д.е.н., професор

Козарезенко
Людмила
Володимирівна

Керівник освітньо-професійної програми
д.е.н., професор

Кучер Галина
Вікторівна

Завідувач кафедри фінансів,
д.е.н., професор,
заслужений діяч науки і техніки України

Чугунов Ігор
Якович

Київ 2020

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ В УМОВАХ МІЖНАРОДНОЇ ІНТЕГРАЦІЇ	6
1.1. Генезис становлення фінансової політики в контексті міжнародної інтеграції.....	6
1.2. Особливості фінансової політики держави в умовах міжнародної інтеграції	10
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ФОРМУВАННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ В УМОВАХ МІЖНАРОДНОЇ ІНТЕГРАЦІЇ	15
2.1. Аналіз ефективності формування та реалізації фінансової політики держави на сучасному етапі	15
2.2. Оцінка інструментарію фінансової політики держави в умовах міжнародної інтеграції.....	24
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ В УМОВАХ МІЖНАРОДНОЇ ІНТЕГРАЦІЇ.....	32
3.1. Зарубіжний досвід розвитку фінансової політики країн з трансформаційною економікою	32
3.2. Розробка механізму удосконалення фінансової політики України на міжнародному рівні.....	38
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	49
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	51
ДОДАТКИ	55

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. За умов активних трансформаційних перетворень, котрі мають місце в фінансовій системі нашої держави, особливої актуальності набуває процес формування та реалізації фіскальної політики, аналізу її ефективності та окресленні пріоритетних шляхів удосконалення. На протязі останнього часу під впливом багатограних модифікаційних процесів та соціально-економічних потрясінь, відбувається активне поглиблення соціального розшарування суспільства, що значним чином впливає на загострення протиріч у фіскальній сфері, наслідком чого стає надмірна фінансіалізація економіки, зростання трудової міграції та активним виведення вітчизняного капіталу в офшор.

Нестабільність організації наукових досліджень фіскальної політики в нашій державі, мінливість економічних процесів, цілеспрямований політичний вплив на фіскальну сферу обумовлюють дискредитацію набутого методологічного підґрунття в частині її формування та реалізації, викривлюючи результати попередніх наукових досліджень. Зазначене вказує на актуальність об'єктивного вивчення обраної теми, розробці методологічних підходів відносно формування та реалізації фіскальної політики в умовах міжнародної інтеграції.

Питанням теоретико-методологічних засад формування та реалізації фіскальної політики присвячено праці наступних вчених: Дж. Кейнс, К. Макконелл, П. Самуельсон, А. Сміт, В. Базилевич, Л. Баранник, В. Баранова, В. Загородній, Т. Єфименко, В. Зимовець, Ю.Іванов, М. Карлін, В. Мартинюк, В. Міщенко, В. Мельник, О. Терещенко та інші.

Зазначеними вченими закладено підґрунття відносно належного соціально-економічного розвитку та створення відповідних умов наукових пошуків спрямованих на стабільне дослідження теоретичних засад фіскальної політики,

розробку та запровадження комплексної методології в частині адаптивності фінансової політики України у відповідності до умов міжнародної інтеграції.

Мета дослідження полягає в розробці теоретико-методологічних засад та підходів щодо формування та реалізації фінансової політики держави в умовах міжнародної інтеграції.

Досягненню поставленої мети передують виконання наступного ряду завдань:

- встановлення генезису фінансової політики в контексті міжнародної інтеграції;
- визначення особливостей фінансової політики в контексті міжнародної інтеграції;
- оцінка інструментарію фінансової політики держави;
- проведення аналізу ефективності формування та реалізації фінансової політики держави на сучасному етапі;
- вивчити зарубіжний досвід розвитку фінансової політики розвинених держав;
- розробка механізму удосконалення фінансової політики України на міжнародному рівні.

Об'єкт дослідження - процес формування та реалізації фінансової політики в умовах міжнародної інтеграції.

Предмет дослідження - теоретико-методологічні засади фінансової політики держави в умовах міжнародної інтеграції.

Методологічну основу дослідження становлять Були застосовані історико-логічний і системний підходи до аналізу економічних явищ, широко використані як загальнонаукові, так і спеціальні методи дослідження економічних явищ і процесів, зокрема: економіко-математичний метод системного аналізу; економетричний аналіз – для визначення взаємовпливу дефіциту бюджету та основних макроекономічних показників; статистичний метод – при розробці схем, графіків, таблиць та додатків.

Також застосували історичний, семантичний, індукції і дедукції, аналізу та синтезу, наукової абстракції, конкретизації, спостереження, порівняння та аналогії.

Інформаційну базу дослідження становлять: державна статистична інформація, статті з періодичних фахових видань, підручники, посібники та монографії.

Наукова новизна роботи полягає у формуванні рекомендацій по розробці ефективного механізму вдосконалення фіскальної політики України в умовах міжнародної інтеграції.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що основні положення випускної роботи можуть бути використані як теоретична база для написання різного роду наукових робіт та вдосконалення механізму фіскальної політики України.

Структура роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ В УМОВАХ МІЖНАРОДНОЇ ІНТЕГРАЦІЇ

1.1. Генезис становлення фіскальної політики в контексті міжнародної інтеграції

Формування фіскальної політики незалежної України розпочалося з настання незалежності у 1990 році. Верховною Радою України було прийнято Закон України «Про державну податкову службу в Українській РСР» та Закон України «Про систему оподаткування». Останнім Законом було визначено принципи побудови фіскальної системи, котра визначала перелік податків та зборів, а також права та обов'язки платників [8]. В межах трансформації податкового законодавства в даний період запроваджено обов'язкове декларування доходів фізичних осіб.

Загалом історія становлення фіскальної системи незалежної України налічує декілька етапів:

1. I етап — 1991—1993 рр.
2. II етап — 1994—1999 рр.
3. III етап — 2000—2007 рр.
4. 2008—2013 рр.
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; 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 [9].

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.

Також наприкінці 90-х років гостро постало питання формування податкових пільг. Було розроблено механізм, у відповідності до якого, податкові пільги надавалися: металургійній, хімічній, суднобудівельній та авіабудівельній. Суть даних пільг полягала у повному, або частковому звільненні від сплати податку на прибуток чи ПДВ; списанні пені та штрафів, що були призначені за несвоєчасну сплату податків, а також відтермінуванні зобов'язань по сплаті податків. Основним призначенням таких заходів було спрямування на підвищення обсягів виробництва та підвищення ефективності господарської діяльності.

Другий етап розвитку фіскальної політики України (1994-1999 рр.) було спрямовано на модернізацію та підвищення ефективності в частині зменшення податкового навантаження та суб'єкти підприємництва. Основу нововведень даного періоду склало зменшення ставки податку на додану вартість (далі- ПДВ) з 28% до 20%, а у 1997р. щодо окремих товарів запроваджена нульова ставка: податок на прибуток встановлено на рівні 30%. У цей період спостерігаються зміни у структурі податкових органів. Відбувається вихід державної податкової адміністрації зі складу міністерства фінансів і виокремлення в самостійний орган виконавчої влади (1996 р.). Запроваджуються альтернативні системи оподаткування (1998 р.) єдиний

податок та фіксований сільськогосподарський податок. У 1999 р. створюється Академія державної податкової служби України – відомчий вищий навчальний заклад для підготовки фахівців в галузі оподаткування [9].

Протягом 2003-2006 років усі сили були зосереджені на формуванні належної нормативно-правової бази та налагодження продуктивних стосунків державної податкової служби України з платниками податків. Пріоритетом податкової пільги стає усунення податкової дискримінації суб'єктів господарювання та створення однакових умов для всіх платників податків.

Окремої уваги потребує аналіз фіскальної політики у період 2008—2009 рр. Антикризові програми уряду України в цілому мали бути спрямовані на жорстку фіскальну політику та боротьбу з інфляцією. Але на практиці фіскальна політика України у 2008—2009 рр. мала фіскальну спрямованість та була зорієнтована на наповнення державного бюджету, навіть за рахунок актуалізації дестимулюючих наслідків для економіки (табл. 1.1).

Найбільшим досягненням за усі роки незалежності нашої держави стало прийняття Верховною Радою України у 2010 році Податкового Кодексу України. Переважна більшість вітчизняних та зарубіжних дослідників та вчених, відзначають, що основною перевагою запровадження даного документу є зменшення числа податків: загальнодержавних із 28 до 18, а місцевих із 14 до 5. Основною спрямованістю даного документу був розвиток податкового законодавства в частині зменшення податкового навантаження та підвищення ефективності економіки держави.

У відповідності з Указом Президента України «Про деякі заходи оптимізації системи центральних органів виконавчої влади» № 726/2012 від 24.12.2012 р. здійснено реорганізацію структури Державної податкової служби України та Державної митної служби в Міністерстві доходів і зборів України.

Таблиця 1.1.

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 не інфляційні 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 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.
Покращити управління інвестиційними проектами	Зменшити обсяги бюджетних субсидій.

Складено автором за: [9]

У 2015 р. згідно із Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 р., які набули чинності з 01.01.2016 р. ставки окремих податків суттєво змінені (а саме знижено основну ставку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування для платників до 22% від бази оподаткування, при діючих до цього диференційованих ставках від 36,3% до 49,7%; збільшено ставку податку на доходи фізичних осіб з 15% до 18% з 01.01.2016 р.). Збережено базову основну ставку на прибуток на рівні 18% та базову ставку ПДВ на рівні 20% [25].

Загалом, підсумовуючи результати аналізу становлення і розвитку податкової політики в Україні, доцільно зазначити, що цей процес був досить

складним, суперечливим і багато в чому спонтанним. Але загальний напрям цих процесів загалом все ж був правильним – формування податкової системи і встановлення рівня оподаткування, характерного для ринкової економіки. Процес трансформації податкової політики України навряд чи можна розглядати як податкові реформи. Реформа, фактично, відбулася ще в часи перебудови підчас переходу на податкові основи взаємовідносин державних підприємств із бюджетом. Загалом ідеологія тієї реформи була ринковою, що й підтвердилося з часом.

Паралельно з еволюцією становлення фіскальної політики України, відбувалося й становлення її власної сутності, дані наведено в додатку 1.

На основі усього вище зазначеного, до основних характеристик фіскальної політики варто віднести:

- центральне місце в інструментарії фіскальної політики відведено бюджетному дефіциту, як результату фінансової діяльності держави у відповідності до можливостей її соціально-економічного розвитку;
- здійснення державного регулювання економіки відповідно позначається на фіскальній політиці та макроекономічній рівновазі - сукупному попиті та пропозиції, а також спрямоване на зниження негативного впливу економічних циклів на ділову активність.

1.2. Особливості фіскальної політики держави в умовах міжнародної інтеграції

Фіскальна сфера одна з найважливіших областей проведення узгодженої міждержавної економічної політики в рамках інтеграції економічних відносин. Співпраця національних фіскальних інститутів забезпечує координацію дій та прийняття оперативних рішень із ключових проблем оподаткування, проведення спільної роботи щодо створення умов для реалізації основних напрямів взаємодії.

Зближення фіскальної політики та фіскальних систем держав стало важливою ланкою всього процесу економічної інтеграції. Своєю чергою, зближення фіскальних систем держав, що беруть участь у процесі інтеграції, впливає на розвиток інтеграційних процесів у всіх областях у вигляді зворотного стимулюючого впливу.

Ухваленню всіх основних рішень в області податків повинна передувати ґрунтовна аналітична робота провідних фахівців у галузі фіскальних відносин. Дана робота справляє великий вплив на визначення загальних принципів фіскальної політики в рамках міжнародної інтеграції, а саме:

- необхідність гармонізації фіскального законодавства держав із метою створення єдиного економічного простору і згладжування суб'єктивних перешкод у процесі досягнення кінцевих цілей об'єднання;
- вирішення проблем подвійного оподаткування та рівномірного розподілу податкового тягара в рамках міждержавної взаємодії в умовах гармонізації фіскального законодавства.

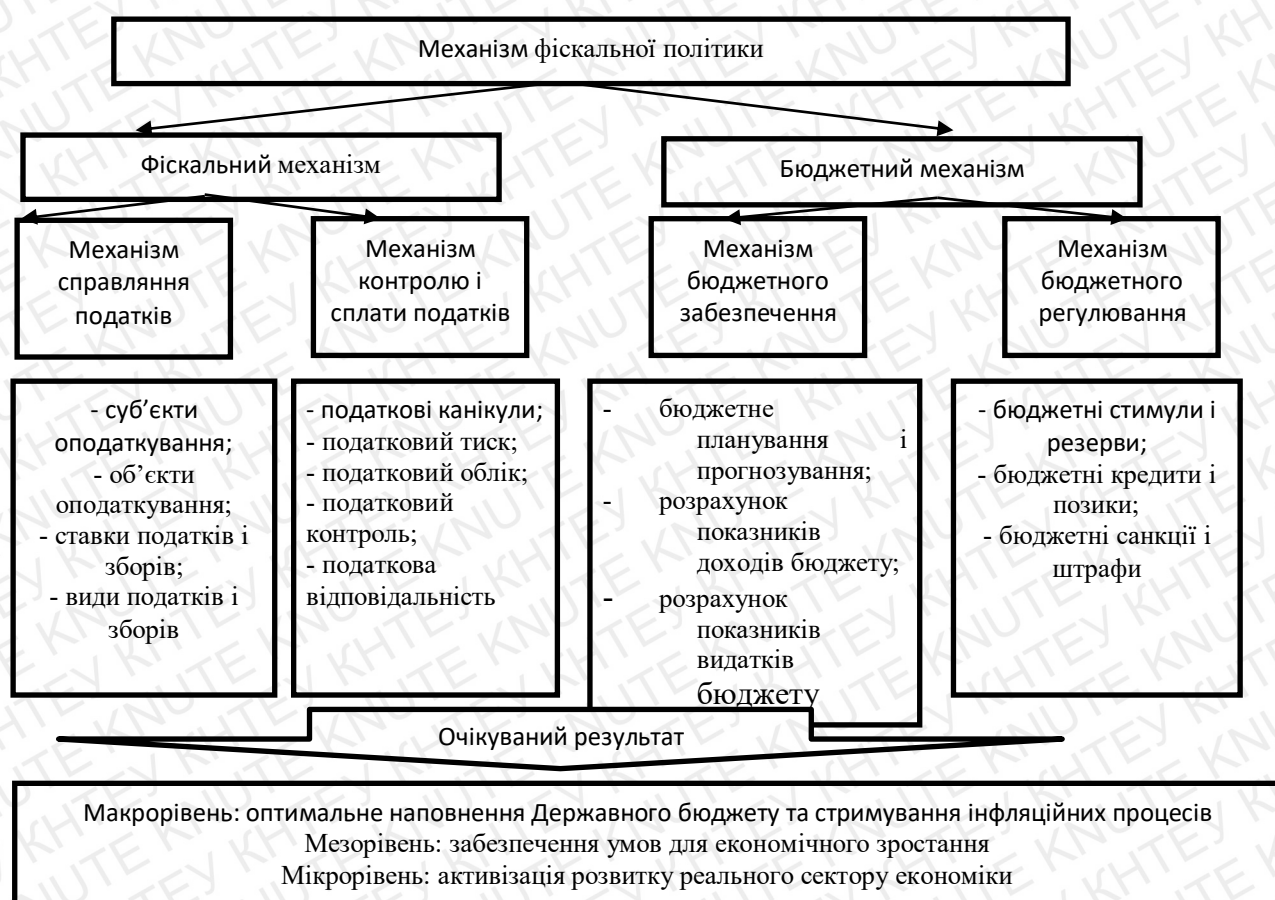
Становлення податкової системи та формування податкової політики в Україні базувалося на копіюванні моделей інших країн. Хоча економіка України істотно відрізнялася від економіки розвинених країн за рівнем розвитку продуктивних сил, галузевою та організаційною структурою виробництва, ступенем розвитку ринкових механізмів господарювання і відкритості економіки, ціновими пропорціями, станом законодавства, правилами звітності, рівнем забезпеченості кадрами, підготовленими до роботи в ринкових умовах. Така ситуація усувала можливість застосування в Україні податкового механізму в такому ж вигляді, як він застосовується у розвинутих країнах. Проте ці обставини не були повною мірою враховані при формуванні податкової системи і податкової політики в Україні на початку 1990-х, що зумовило її суперечливість і неефективність.

І як переконує світовий досвід, фіскальна система та фіскальна політика можуть бути ефективними лише тоді, коли при їх формуванні не відкидаються специфічні умови національної економіки, трудові традиції населення, а також

багато інших факторів. Мабуть, саме тому в західних країнах немає ідентичних податкових систем або загальноприйнятої найбільш вдалої системи [30].

У фінансовій системі України, частиною якої є фіскальна політика, центральне місце займає державний бюджет. Проблема наповнення Державного бюджету України на сьогодні є однією з найгостріших, а наповнення за рахунок податків – одним із найголовніших завдань чинної податкової системи.

Зазначене становить основу цілісного механізму фіскальної політики (рис.



1.2).

Рис. 1.2. Механізм фіскальної політики в Україні

Складено автором за: [23, с. 41]

Більш детально зазначено, порівнюючи законодавчу базу формування фіскальної політики України за допомогою додатку 2.

Порівняльний аналіз наочно продемонстрував, що частина проблем, які існували до прийняття Податкового кодексу, ним не вирішена. За роки роботи в умовах нової системи оподаткування, закріпленої Податковим кодексом України, загострилося багато проблем, які потребують законодавчого вирішення та є перешкодою для розвитку економіки України.

Відсутня цілісна концепція реформування податкового законодавства. З року в рік законодавець вносить фрагментарні, безсистемні зміни та доповнення до Податкового кодексу України, які не дозволяють вирішити всі проблемні питання, а поверхнево латають ті чи інші діри в системі оподаткування.

З початку 2016 р. економіка України мала ознаки стабілізації, що потребувала забезпечення досягнення її стійкого зростання прискореними темпами у стратегічній перспективі. Проте реалізовувати це завдання складно було в умовах обмежених бюджетних можливостей. З одного боку, варіант швидкого інфляційно-девальваційного нарощення доходів бюджету 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.

Практика зарубіжних держав показує, що при проведенні державної фіскальної політики в напрямку гармонізації фіскальних відносин досить складно послідовно реалізувати всі названі принципи. Це пояснюється вимогою необхідності одночасного збігу багатьох економічних умов для ефективної реалізації деяких принципів у рамках гармонізації національних фіскальних систем.

Застосування узгодженої системи принципів оподаткування в рамках інтеграції представляє певний компроміс. У межах однієї фіскальної системи окремої держави застосування принципів оподаткування виражається в тому,

що кожен податок реалізує свою сукупність принципів. Поєднання податків у рамках фіскальної системи дозволяє функціонувати всій системі принципів оподаткування. За аналогічною схемою повинна будуватися і модель уніфікованої фіскальної системи.

Залежно від цілей гармонізації має бути сформована сукупність пріоритетних принципів побудови ефективної системи оподаткування на основі тих податків, що вже використовуються в національній фіскальній системі. При цьому всі напрями реформування повинні працювати на формування умов, функціонування яких націлене на реалізацію закладених принципів у повному обсязі.

Процес гармонізації принципів оподаткування не повинен чинити негативного впливу як на розвиток світової економіки в цілому, так і на функціонування економік окремих держав. Вплив фіскальних чинників на прийняття рішень у світовій економіці повинен бути мінімальним. Це означає, що при побудові ефективної системи оподаткування в рамках міждержавної інтеграції не повинні створюватися умови ані для заохочення, ані для утиску окремих видів діяльності за допомогою різних фіскальних інструментів.

Варто зазначити, що сьогодні в Україні реалізується програма реформування фінансової державної системи, в основу формування котрої закладено досвід країн-членів ЄС із цільовою спрямованістю на забезпечення стійкості вітчизняних фінансів. Головним напрямом зазначених трансформацій є проведення фіскальної консолідації, у свою чергу, метою котрої є скорочення дефіциту сектору державних фінансів та зниження темпів зростання державного боргу. Також значної актуальності набуває питання поліпшення бізнес-клімату та створення оптимальних умов для іноземних інвесторів, розвитку фондового ринку та ринку фінансових послуг, кредитування реального сектору економіки, підвищення обсягів підтримки малого та середнього підприємництва [28].

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ФОРМУВАННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ В УМОВАХ МІЖНАРОДНОЇ ІНТЕГРАЦІЇ

2.1. Аналіз ефективності формування та реалізації фінансової політики держави на сучасному етапі

Інструменти фінансової політики держави - це економічні механізми, за допомогою яких здійснюється досягнення цілей, поставлених перед самою фінансовою політикою.

До основних інструментів фінансової політики України відносять:

- 1) Доходи та видатки державного бюджету;
- 2) Дефіцит державного бюджету;
- 3) Державний борг

У відповідності до Бюджетного Кодексу України бюджет - це план формування та використання фінансових ресурсів з метою забезпечення завдань та функцій, котрі покладено на державу. Формування державних фінансових ресурсів відображається у доходах бюджету, а їх використання - відповідно у видатках. Варто наголосити, що доходи бюджету формуються за рахунок податкових, неподаткових та інших надходжень, котрі здійснюються на безповоротній основі, враховуючи трансферти, дарунки, гранти. Витрати бюджету відображають ту частину коштів, яка спрямована на фінансування запланованих державних програм і заходів, за винятком коштів, призначених для погашення основної суми державного боргу та повернення надмірно сплачених до бюджету сум [5, с.114]. Проведемо аналіз доходів та витрат Державного бюджету України, 2015-2019 рр. в табл. 2.1.

Аналізуючи нижче подану таблицю, варто відзначити:

- у 2015 році доходи держбюджету склали 534,7 млрд. грн. , а видатки 576,9 млрд.грн. (-42,2);
- у 2016 році - доходи 616,3 млрд.грн., а видатки 684,7 млрд.грн. (-68,4);
- у 2017 році - доходи 793,3 млрд.грн., а видатки 839,2 млрд.грн. (-45,9);

- у 2018 році - доходи 928,1 млрд.грн., а видатки 985,8 млрд.грн. (-57,7);
- у 2019 році - доходи 998,2 млрд.грн., а видатки 1072,8 млрд.грн. (-74,6);

Таблиця 2.1

Аналіз динаміки Державного бюджету України, 2015-2019 рр.

Роки	Доходи			Видатки			Залучені кредити
	Планові	Фактичні	Різниця	Планові	Фактичні	Різниця	
2015	475,9	534,7	58,8	527,8	576,9	49,1	3
2016	595,1	616,3	21,2	667,8	684,7	16,9	1,7
2017	731,0	793,3	62,3	800	839,2	39,2	1,9
2018	823	928,1	105,1	960,1	985,8	25,7	1,8
2019	895	998,2	103,5	1000,1	1072,8	72,7	3,4

Складено автором за: [19]

Із вище поданого аналізу, цілком очевидним є той факт, що протягом усього досліджуваного періоду доходи є нижчими за видатки.

З ціллю деталізації проведемо оцінку структури дохідної частини бюджету в додатку 3.

Аналіз даних поданих в додатку 3 дає змогу побачити, що найбільшу питому вагу в загальній сумі надходжень до зведеного бюджету складають саме податкові надходження (91,3% у 2019 р. та 83,3% у 2018 р.).

Основним бюджетоутворюючим податком залишається багато років поспіль ПДВ (його питома вага складає майже третину податкових доходів у 2018 та 2019 роках). Простежуємо зростання надходжень ПДВ й у 2019 р. по відношенню до 2018 р. на 114%. Тобто можна констатувати, що ПДВ виконує яскраво виражену фіскальну функцію, справляючи сильний вплив на фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання і їх фінансовий стан.

Акцизний податок є другим за фіскальною значимістю у категорії податків на споживання. Протягом останніх п'ятнадцяти років державна акцизна політика пройшла кілька етапів свого розвитку, що відображалось на розширенні бази оподаткування, регулюванні податкових ставок, впровадженні акцизного податку з роздрібною торгівлі певними підакцизними товарами. З 2017 р. акцизний податок із роздрібного продажу пального перенесено до

основної ставки податку, який сплачується до бюджету виробниками чи імпортерами, що вплинуло на зміну структури надходжень акцизного податку.

Тенденцію щодо зростання надходжень спостерігаємо також по податку з доходів фізичних осіб. Це пояснюється зростанням заробітної плати. Щодо прогнозу ПДФО у 2020 році, то вони також досить оптимістичні розраховані із урахуванням прогнозного обсягу фонду оплати праці, встановленого рівні мінімальної заробітної плати, а також бази оподаткування з інших доходів та ставок оподаткування доходів фізичних осіб. Також вважається, що подальші заходи щодо легалізації виплати заробітної плати дозволять підвищити надходження цього податку до бюджету у майбутньому.

Аналіз структури надходжень податку на доходи фізичних осіб за видами економічної діяльності за останнє десятиліття свідчить, що найбільшу частку займає сплачений податок бюджетною сферою – 24,7 %, промисловістю – 17,7 (добувною – 4,2, переробною – 13,5), галуззю транспорту та зв'язку – 7,4, торгівлею – 7,1, фінансовою та страховою діяльністю – 6,2, сільським господарством (включно з лісовим) – 5,5, виробництво, передання та розподіл електроенергії, води та газу – 4,6, будівництва – 2,5, інші види – 24,3 %.

В контексті зазначеного, варто сказати, що основними причинами порушень у формуванні дохідної структури державного бюджету серед переважної більшості провідних вчених визначено:

- явна недосконалість вітчизняного законодавства в сфері оподаткування, що дає можливість підприємницьким структурам використовувати різні схеми мінімізації податкових платежів до бюджету;
- відсутність належного контролю з боку органів фіскальної служби;
- часта притаманність явища “недоплати” до бюджету за фактичними результатами господарської діяльності підприємств;
- значні втрати бюджету внаслідок прийняття необґрунтованих управлінських рішень;
- неефективне управління підприємницьким майном через його утримання без корисного використання.

Проаналізуємо видаткову частину Державного бюджету України (рис. 2.1).

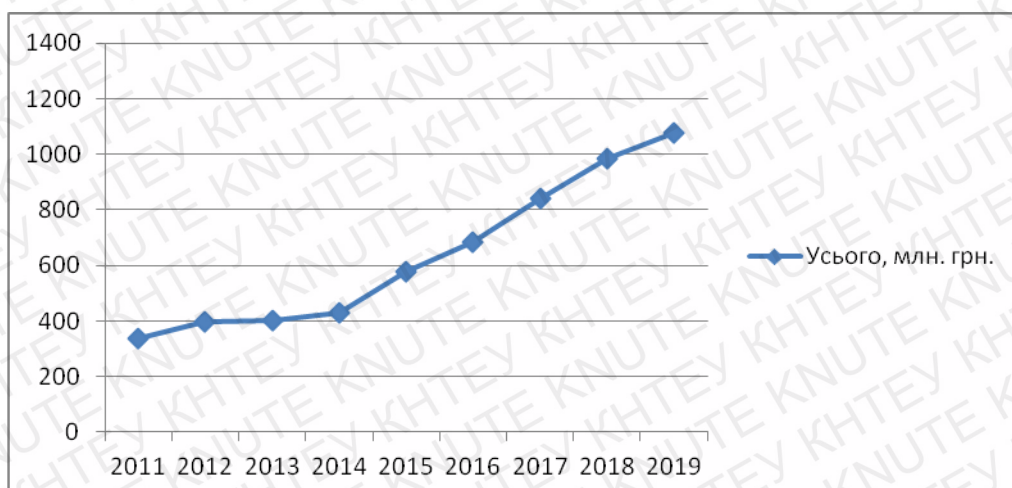


Рисунок 2.1. Динаміка видатків Державного бюджету України, 2011-2019 рр. (млн. грн)

Складено автором за: [20]

Характеризуючи динаміку видаткової частини Державного бюджету, варто зазначити:

- обмеженість потенціалу регулюючої функції фіскальної політики в наслідок стабільного її недовиконання. Така ситуація пояснюється недосконалістю пільгової системи: запровадження будь-якої пільги орієнтовано на максимальний соціально-економічний ефект, котрий в майбутньому призводить до додаткових втрат потенційних доходів;
- низька якість бюджетного планування як дохідної, так і видаткової частини бюджету на загальному рівні, що прямо впливає на оцінку стійкості державних фінансів;
- видаткова частина державного бюджету у більшій мірі носить споживчий характер.

У відповідності до Бюджетного кодексу України під бюджетним дефіцитом розуміють переважання видатків бюджету над його доходами (із безпосереднім врахуванням між наданням кредитів із бюджету та повернення кредитів).

До основних причин виникнення дефіциту варто віднести:

- 1) Обмеженість коштів у держави для забезпечення наповнення бюджету необхідними доходами;
- 2) Непомірне зростання видатків без врахування фінансових можливостей;
- 3) Інфляційні процеси, розбалансування грошового обігу та системи рахунків, недосконалу податкову та кредитну політику.

Розглянемо динаміку дефіциту Державного Бюджету України 2015-2019 рр. (рис. 2.2).

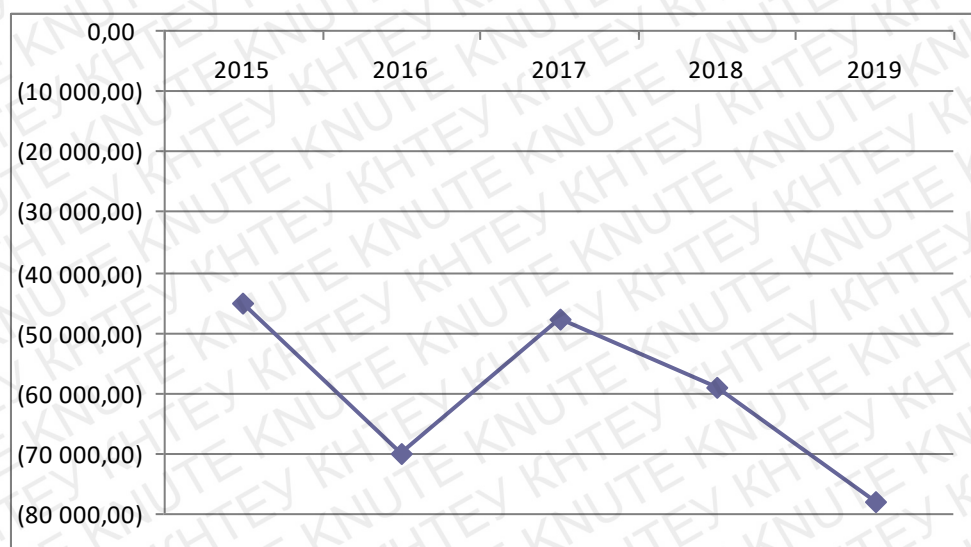


Рисунок 2.2. Динаміка дефіциту Державного бюджету України, 2015-2019 рр. (млн.грн.)

Складено автором за: [20]

Аналізуючи наведені дані нарис. 2.2, варто зазначити, що у 2015 р. дефіцит Державного бюджету України становив - 45 167,5 млн. грн., у 2016 р. дефіцит Дежавного бюджету України склав – 70 130,2 млн. грн., у 2017 р. – 47 849,6 млн. грн., у 2018 р. – 59 247,9 млн. грн. і в 2019 р. дефіцит Державного бюджету України досягнув критичної позначки – 78 049,5 млн.грн..

Розглянемо динаміку Державного та гарантованого державою боргу України 01.01.2015-01.01.2020 років

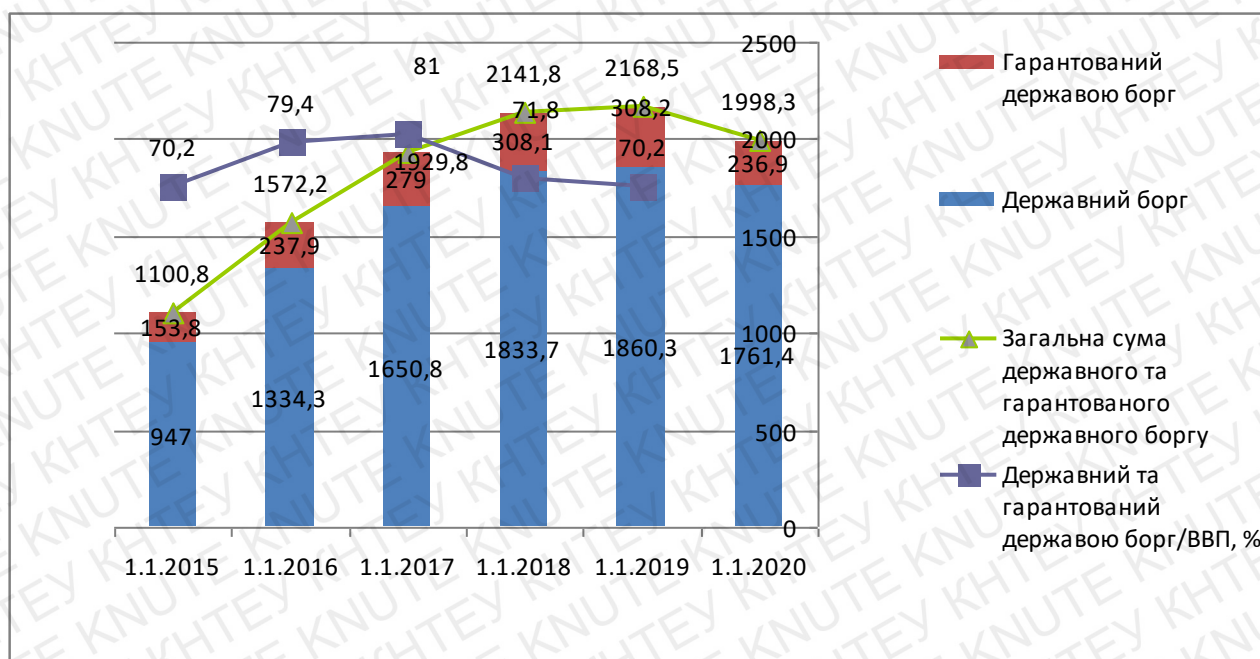


Рисунок 2.3 Динаміка Державного та гарантованого державою боргу України, 2014-2019 рр. (млн..грн)

Складено автором за: [20]

Характеризуючи рис. 2.3, варто зазначити, що протягом останніх років завдяки сприятливій валютно-курсовій різниці та поступовому мінімальному здійснені боргових виплат відзначається позитивна тенденція відносно зниження темпів нарощування суверенного боргу України.

При цьому, до основних чинників, котрі обумовлюють зростання суверенного боргу України відносять [31]:

- стабільність темпів дефіциту державного бюджету та відсутність адекватного механізму збалансованості його фінансування;
- низький рівень ефективності управління зовнішніми запозиченнями;
- тривалу підтримку банківської системи за допомогою запозичень;
- неповноцінне отримання коштів від приватизації державного майна до бюджету.

Також, оцінюючи інструментарій фінансової політики України, варто зазначити важливість переймання європейського досвіду в процесі руху держави до ЄС.

Сьогодні європейська інтеграція є головним пріоритетом внутрішньої та зовнішньої політики України, а європейські принципи – основним орієнтиром у розвитку держави. Але зазвичай питання євроінтеграції зводяться в Україні до політичних, правових, галузевих та економічних складових, які прописані в Угоді про асоціацію між Україною та ЄС. Водночас, Європейський Союз напрацював низку практик в інших сферах, зокрема у гендерній, які можуть бути корисними для розвитку України.

Щоб бюджет краще виконував поставлені перед ним завдання, у багатьох країнах здійснено спроби зближення принципів його формування і функціонування з метою досягнення гендерної рівності, яку міжнародна спільнота визнає як цінність, яку слід досягнути задля справедливості та суспільного розвитку. Одним із дієвих інструментів впровадження гендерно-чутливої політики є гендерно-орієнтоване бюджетування (ГОБ).

ГОБ – це застосування комплексного гендерного підходу в бюджетній політиці та бюджетному процесі на державному й місцевому рівнях, що включає розподіл бюджетних коштів за гендерним принципом, а також спричиняє посилення прозорості та підконтрольності. ГОБ – це спосіб бюджетування, у центрі якого конкретні люди – жінки та чоловіки з різних соціальних та демографічних груп.

Основними складовими процесу гендерно-орієнтованого бюджетування є:

- 1) гендерний бюджетний аналіз;
- 2) зміни в програмах та бюджетах;
- 3) системна інтеграція ГОБ у бюджетний процес.

Ключовим компонентом у процесі впровадження гендерно-орієнтованого бюджетування є гендерний бюджетний аналіз. Проект “Гендерне бюджетування в Україні” здійснюється з метою підтримки Міністерства фінансів України в процесі впровадження гендерно-орієнтованого

бюджетування в Україні та фінансується Шведською агенцією міжнародного розвитку і співробітництва (SIDA). Основна мета Проекту ГОБ – сприяти підвищенню економічної ефективності видатків бюджету через врахування потреб різних груп жінок та чоловіків в Україні [39].

Гендерний бюджет є запровадженням гендерних стратегій в бюджетний процес. Він означає оцінку бюджетів з гендерної точки зору, включення гендерних перспектив на всіх стадіях бюджетного процесу, переструктурування доходів і витрат з метою досягнення гендерної рівності. Створення державного бюджету з урахуванням гендерної перспективи означає:

- визначити, яку користь різні громадяни отримують від витрат державного бюджету, і яку частку вони вносять в державний бюджет;
- оцінити неоднаковий вплив бюджетної політики на жінок і чоловіків, а також перерозподілити такі ресурси як гроші, послуги, час і роботу в сфері соціальної і сімейної турботи і соціальної репродукції;
- проаналізувати гендерний вплив в усіх секторах державного втручання і запровадити гендерний бюджет в усі галузі, включаючи освіту, добробут, соціальні послуги, охорону здоров'я, заходи в сфері зайнятості, транспорту, забезпечення житлом тощо;
- забезпечити врахування гендерного аналізу і впливу на всіх фазах бюджетного процесу, включаючи етапи проектування, визначення, реалізації, моніторингу і оцінки;
- використати державний бюджет для визначення суттєвих політичних пріоритетів і віднайти специфічні засоби, механізми і заходи для досягнення рівності між жінками та чоловіками за допомогою державної політики;
- переоцінити пріоритети і перерозподілити державні витрати без збільшення загального обсягу державного бюджету;
- визначити загальну ефективність державних витрат відповідно до встановлених пріоритетів і зобов'язань, і зокрема, у відповідності до політики рівних можливостей між жінками і чоловіками щодо перерозподілу державних ресурсів і послуг.

Гендерне планування бюджету є актуальною темою в багатьох країнах. За даними ООН, жінки уже понад 90 країн світу мають досвід впровадження різних гендерних бюджетних ініціатив. На практиці багато країн почали реалізацію гендерних бюджетів як перспективних проєктів, і в деяких країнах такі проєкти досягли значних успіхів. Наприклад, в Австрії, Бельгії, Великобританії, Іспанії були ухвалені закони, які сприяли досягненню гендерної рівності через бюджет, а також впровадженню гендерного бюджетування на державному рівні. В Україні ініціативи ГОБ активно розвиваються з початку 2000 років. Хоча спроби втілити окремі елементи були й раніше. Проблемою для багатьох невеликих міст є велика кількість безробітних осіб серед молоді та жінок. Зрозуміло, що такий підхід у наданні послуг із перекваліфікації не лише не відповідає реальним потребам і, свою чергу, збільшує безробіття, але й поглиблює нерівність між чоловіками і жінками на ринку праці. Цей приклад доводить, що в полі зору тих, хто займається гендерним бюджетуванням, повинні бути не тільки інтереси жінок і чоловіків, а й різні потреби молоді та літніх людей, а в цьому випадку варто враховувати і територіальні відмінності можливостей сільського і міського населення [5].

Отже, гендерні бюджети є ефективним інструментом гендерної політики, що спрямований на забезпечення ефективнішого збору і витрачання державних ресурсів. Так, впровадження гендерно-орієнтованих бюджетів сприятиме підвищенню загального рівня реалізації прав і свобод громадян та рівноправності незалежно від статі, прозорості використання бюджетних коштів, підзвітності влади та посиленню участі громадян у процесі формування бюджетів як на місцевому, так і на загальнонаціональному рівнях.

Таким чином, використання інструментарію в частині фіскальної політики має безліч проблемних аспектів, та потребує оперативного вдосконалення методологічної складової, а також переймання зарубіжного досвіду.

2.2. Оцінка інструментарію фіскальної політики держави в умовах міжнародної інтеграції

Проблема належної ефективності та повноти формування і реалізації фіскальної політики на сьогоднішній день є максимально актуальною, адже фіскальна політика формується на політичній арені, що значною мірою ускладнює її використання для цілей стабілізації економічної ситуації в нашій державі [17, с. 179].

У відповідності до чинного нормативно-правового та методологічного підґрунтя формування та функціонування фіскальної політики України, основними її засадами є [8, с. 19]:

1) Налагодження стабільної, справедливої і раціональної податкової політики, основною ціллю котрої є максимальне зниження податкового навантаження на економіку нашої держави;

2) Організація врівноваженої та прозорої бюджетної політики як одного із основних інструментів соціально-економічного розвитку, захисту вразливих прошарків суспільства та підвищення інвестиційної привабливості вітчизняного товаровиробника;

3) Проведення ефективної політики управління державним боргом;

4) Підвищення результативності державних видатків, реалізації прозорої політики закупівель;

5) Перенесення податкового навантаження із мобільних факторів виробництва (праці та капіталу) на споживання, насамперед шкідливої для здоров'я людей, ресурсні та екологічні платежі;

6) Створення сприятливих умов для розвитку суб'єктів господарювання, спрощення умов започаткування бізнесу та його ліквідації, зменшення міри державного втручання в господарську діяльність підприємств; зниження тиску на підприємницькі структури з боку контролюючих органів;

7) Детінізація економіки, формування оптимальних умов для здійснення діяльності економічними агентами в легальному правовому полі.

Із зазначеного, цілком очевидно, що ефективність формування фіскальної політики в першу чергу залежить від виконання її основної функції, та від мобілізованості податкових надходжень і частки прихованої бази оподаткування, що є складовою тіньової політики. У наслідок цього, відбувається завищення відношення стягнутих податків до рівня ВВП. Проаналізуємо зазначене більш розлого (рис. 2.4).

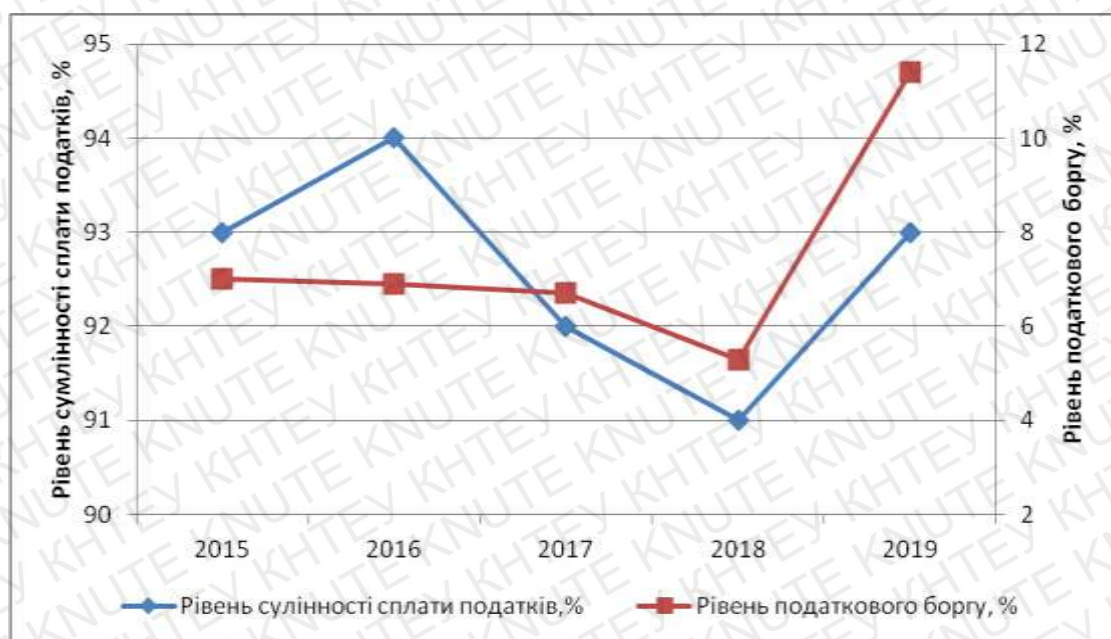


Рисунок 2.4 Динаміка індикаторів податкової безпеки України, 2015-2019 рр.

Складено автором за: [21]

Із рис. 2.4 слідує, що реалізація фіскальної політики напряду залежить від платників податків як елементу системи оподаткування. За допомогою вище зазначеного рисунку було проаналізовано рівень сумлінності сплати податків, даний показник засвідчує надходження до бюджету, ставлення платників податків о їх сплати, прозорість процесу оподаткування, та рівень налагодженості роботи фіскальних органів в частині організації фінансового контролю. Даний показник втілює власну значимість, оскільки своєчасна та повна сплата податків являється запорукою вигідної співпраці держави та об'єктів оподаткування. Із відображених даних цілком очевидно, що в Україні на протязі досліджуваного періоду досліджуваний показник не досяг

рекомендованого значення 95% та мав негативну тенденцію, що вказує на несвідомість платників податків, та на неналежну організацію роботи фіскальних органів в частині здійснення перевірок, нарахування та сплати штрафів [26].

Важливими індикаторами ефективності формування фіскальної політики є ефективні ставки оподаткування, котрі розраховуються через співвідношення податкових надходжень до податкової бази, обчисленої на основі інформації системи національних рахунків. У світовій практиці поширеним є розрахунок імпліцитної ставки податків у відповідності до класифікації оподаткування факторів виробництва, що дає змогу оцінювати чистий ефект впливу функціонування податків на працю, капітал та споживання із безпосереднім врахуванням діючої пільгової системи. При розрахунку даного показника береться до уваги рівень ставки таких податків: ПДВ, акцизний податок, ввізне мито, інші податки та збори [21, с. 120].

Проведемо аналіз зазначеного за допомогою табл. 2.2

Таблиця 2.2

Імпліцитна ставка податків в складі податкового навантаження в Україні та країнах ЄС, %

Період, рік	Україна	Країни ЄС-27	Польща
2015	21,5	19,8	20,4
2016	20,4	19,8	18,9
2017	22,7	20,4	19,1
2018	20,5	20,0	19,4
2019	23,8	20,6	20,0

Складено автором за: [20]

Із вище поданої таблиці, очевидно, що по відношенню до досліджуваних та аналізованих країн наша держава має завищений рівень податкового навантаження, така ситуація пояснюється суттєвим скороченням податкових пільг по сплаті ПДВ та вдосконалення якісного рівня його адміністрування, зростання ставок акцизного податку за групами підакцизних товарів.

Наступним показником, котрий характеризує ефективність формування та реалізації фіскальної політики є ВВП.

Проведемо оцінку динаміки ВВП за допомогою табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Оцінка динаміки ВВП в Україні, 2015-2019 рр.

Роки	Сума, млн.грн.	Темп приросту
2015	584781	+24%
2016	723051	+8%
2017	894022	+7%
2018	1048023	+5%
2019	1114902	+1%

Складено автором за: [20]

Із табл. 2.3 цілком очевидним є зростання рівня ВВП протягом досліджуваного періоду із 584781 млн.грн. до 1114902 млн. грн., що розцінюється вкрай позитивно зважаючи на те, що стабільніше його зростання, то стійкіша економічна ситуація та, зокрема, стан національної валюти.

Поєднання показників фіскального імпульсу з показниками ВВП дозволяє встановити проциклічний чи антициклічний характер фіскальної політики. Так, якщо фіскальний імпульс є позитивним у період економічного буму або ж негативним у період економічного спаду, то фіскальна політика є проциклічною. З іншого боку, якщо фіскальний імпульс є позитивним у період спаду економіки або негативним у період зростання, тоді фіскальна політика має антициклічний характер.

Впровадження виваженої фіскальної політики та підвищення ефективності управління державним боргом позитивно вплинули на динаміку боргу. Станом на кінець 2019 року відношення державного боргу до ВВП становить близько 44,3%, а державного та гарантованого державою боргу до ВВП – 50,3%. У червні 2019 року Уряд постановою № 473 схвалив Середньострокову стратегію управління державним боргом на 2019 – 2022 роки. Очікувалось, що в результаті визначеного Стратегією плану дій на поточний та наступні три роки відношення боргу до ВВП, що на кінець 2018 року становило 52,3%, не

перевищить 43% до кінця 2022 року. Разом з цим Стратегією передбачено досягнення не тільки кількісних, а і якісних цілей, спрямованих на зниження ризиків державного боргу.

Урядом розроблено програму фінансових ризиків на 2021 рік (табл. 2.4)

Таблиця 2.4

Основні фінансові ризики у сфері управління державним боргом у 2021 році

Вид ризику	Оцінка	Опис
Бюджетний ризик	помірний	Може реалізуватись через збільшення річного планового показника дефіциту державного бюджету та невиконання плану надходжень від приватизації майна
Валютний ризик	значний	Темпи девальвації національної валюти очікуються помірні, однак питома вага державного боргу в іноземній валюті, що перевищує 60%, все ще демонструє значний валютний ризик
Відсотковий ризик	низький	Частка державного боргу з фінансовою ставкою очікується на рівні не менше 70%
Ризик ліквідності	помірний	Очікується, що залишок коштів на єдиному казначейському рахунку дозволить вчасно проводити платежі за державним боргом, а обсяг міжнародних резервів України буде достатнім для виконання зобов'язань України та поточних операцій Уряду і Національного банку

Складено автором за: [20]

Проведений нами аналіз засвідчив, що на суттєвому проміжку досліджуваного нами періоду - з 2014 до 2018 роки - фінансова політика України мала проциклічну спрямованість, тобто посилювала економічний бум і поглиблювала економічний спад. А в 2019- I-III квартал 2020 рр. фінансова політика, нарешті, стала антициклічною - вона підтримувала економіку на стадії спаду і гальмувала на стадії зростання. Це означає, що майже 2 роки з восьми (2019 і I-III квартал 2020) фінансова політика виконувала свою стабілізаційну функцію і дозволяла згладжувати коливання економічного циклу.

Розглянемо зазначене більш детально, за допомогою табл. 2.5

Таблиця 2.5

Характер фіскальної політики України

Період	Характер фіскальної політики	Фіскальний імпульс	Приріст реального ВВП
2013 рік	Нейтральна політика	Близький до нуля	Нульове зростання
2014-2015 роки	Проциклічна політика	Від'ємний імпульс	Економічний спад
2016-2018 роки		Додатний імпульс	Економічне зростання
2019 рік	Антициклічна політика	Від'ємний імпульс	Економічне зростання
I-III квартал 2020 року		Додатний імпульс	Економічний спад

Складено автором за: [8]

Із таблиці 2.5 очевидно, що в найближчій перспективі - 2021-2022 рр. уряд України має повною мірою задіяти стабілізаційний потенціал фіскальної політики.

Відмітимо позитивні сторони реалізації фіскальної політики в Україні :

1. Посилення ролі непрямого оподаткування – перенесення оподаткування на споживання, з метою збільшення доходів у розпорядженні платників податків.
2. Привабливі ставки оподаткування порівняно з країнами ЄС, що є важливою передумовою для залучення іноземних інвестицій та створення нових робочих місць.
3. Зниження податкового навантаження на фонд оплати праці.
4. Зниження ставок податків (ПДФО у 2004- 2006 рр. з 15 до 13%; податку на прибуток підприємств з 25% у 2010 р. до 18% до тепер).
5. Зміна механізму оподаткування прибутку підприємств, що дасть можливість за рахунок власного прибутку активізувати інвестиційно-інноваційну діяльність.
6. Збільшення акцизного оподаткування
7. Бюджетна децентралізація. Доходи місцевих бюджетів зростали більш повільно, в основному за рахунок розширення бази майнових податків та

запровадження акцизу з роздрібного продажу на місцевому рівні, збільшення частки екологічного податку, але зменшилися за рахунок зростання частки вилучення ПДФО до державного бюджету.

До негативних характеристик сучасної податкової політики України варто віднести:

- відсутність чітко визначених цілей податкової політики нашої держави;
- домінування фіскального характеру, що звісно ж ускладнює реалізацію регулюючої та стимулюючої функції податків;
- домінування пропорційних ставок оподаткування, що окремі економісти вважають порушенням принципу соціальної справедливості;
- неефективна структура податкової системи, де основні надходження формуються за рахунок непрямих податків та низька ефективність місцевого оподаткування, що заважає ефективній реалізації політики децентралізації;
- неефективні екологічні податки, які не дають можливості забезпечити захист навколишнього середовища;
- недостатня ефективність податкових пільг, які надаються суб'єктам та призводять до порушення принципу нейтральності оподаткування та до втрати податкових надходжень.

У межах адаптації європейського досвіду Україна здійснила перехід до стратегічного управління державним боргом, ключові положення якого закладені в затвердженій Середньостроковій стратегії управління державним боргом на 2017-2019 роки¹ та оновленій Середньостроковій стратегії управління державним боргом на 2018-2020 роки: підвищення ефективності боргової політики та прогнозування її результатів впродовж наступних років із наближенням значень боргових індикаторів до Маастрихтських критеріїв конвергенції (Convergence Criteria)²; посилення передбачуваності бюджетних ресурсів та контролю за результатами діяльності головних розпорядників бюджетних коштів; зниження вартості обслуговування державного боргу; забезпечення ефективного функціонування внутрішнього ринку державних цінних паперів.

Хоч і 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 прозорому аналізу бюджетноподаткової політики країни. Податкові реформи позитивно вплинули на рейтинг країни у "Doing Business-2020", 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.

Зважаючи на зазначене, Україна, скоріше за все, вже у найближчому майбутньому стикнеться з необхідністю пошуку шляхів гармонізації параметрів своїх фінансової системи та системи державного управління з європейськими нормами – у руслі відповідних тенденцій розвитку, встановлених зазначеними пріоритетами у формуванні банківського і фіскального союзів ЄС, а також у розвитку спільної європейської системи державного регулювання. Адже без такої адаптації зростуть інституційні бар'єри на шляху ефективної взаємодії партнерів, які можуть набрати характеру повної інституційної несумісності та значною мірою ускладнити процес модернізації сучасної вітчизняної фіскальної політики в умовах міжнародної інтеграції.

Таким чином, використання інструментарію в частині фіскальної політики має безліч проблемних аспектів, та потребує оперативного вдосконалення методологічної складової.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ В УМОВАХ МІЖНАРОДНОЇ ІНТЕГРАЦІЇ

3.1. Зарубіжний досвід розвитку фінансової політики країн з трансформаційною економікою

В пропорційній залежності від економічних умов розвитку і теперішнього стану економіки фінансова політика держави може бути обґрунтована як із неокласичного, так і з кейнсіанського погляду. Акцент фінансової політики згодом зміщується залежно від пріоритетних цілей економічного розвитку країни на певному етапі.

Зважаючи на наявний практичний світовий досвід розрізняють три типи фінансової політики:

- політика максимальних податків (через введення нових податків, високих податкових ставок та зменшення податкових пільг, податкових канікул);
- політика розумних податків (низькі податкові ставки, збільшення податкових пільг);
- політика економічного розвитку (застосування високих податкових ставок, але надання відповідних компенсацій і пільг)

Вважаємо за доцільне розглянути досвід країн ЄС із трансформаційною економікою, які демонструють стійкі темпи економічного зростання після багатьох здійснених реформ, у тому числі, що стосуються фінансової політики. Підписавши Угоду про асоціацію з Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії та їхніми державами-членами, Україна взяла на себе зобов'язання щодо зміни структури оподаткування, яка функціонує у країнах членах ЄС, активізації боротьби з ухилянням від сплати податків, створення якісного рівня механізму адміністрування податків та підвищення ставок акцизного податку на тютюнові вироби.

Незважаючи на те, що на сьогодні для більшості країн з трансформаційною економікою характерне помірне оподаткування, необхідне для досягнення стабільного економічного росту, сприятливого податкового клімату та розвитку економічної діяльності, питома вага податкових платежів від ВВП здебільшого різниться. Так, від 40 до 50 % ВВП становлять податкові відрахування в таких країнах, як Італія, Австрія, Франція, Бельгія, Норвегія, Фінляндія, Нідерланди, Люксембург, Швеція, Данія. Важливою характеристикою є структура податкових систем – розподіл податкових платежів на прямі та непрямі. Наприклад, у Великій Британії переважають прямі податки, а у Франції – непрямі.

Найвищий рівень централізації ВВП спостерігається в Скандинавських країнах, також там найбільший обсяг державного сектору та найвищі соціальні гарантії. Термін «шведська модель» було введено наприкінці 60-х років XX ст., коли економіка Швеції зростала швидкими темпами та проводилася велика кількість реформ. Ця модель фіскального механізму характерна для найбільш розвинутої форми держави добробуту та поєднує в собі невтручання держави у виробничу діяльність підприємств (децентралізацію ринкової системи виробництва) і перерозподіл частини прибутку через систему оподаткування і державний сектор для підвищення життєвого рівня населення. Шведська модель передбачає, що держава забезпечує безкоштовну шкільну освіту, виплати молодим сім'ям, пенсійне забезпечення та охорону здоров'я громадян. Населення сплачує податки залежно від розміру власного доходу, однак кожен може розраховувати на однакові послуги з боку держави.

Фіскальна політика Німеччини спрямована на стимулювання економічного зростання та активізацію ринкового механізму. Починаючи з 1990 р., в державі почала проводитись податкова реформа, спрямована на стимулювання інвестицій. Для цього застосовувались неоподатковувані надбавки на виробництво товарів за рахунок інвестицій, а також інвестицій у сферу НДДКР, зниження прогресії та скорочення ставок корпоративного податку, зміна податкового складу, зменшення податку на дохід і прибуток, з

одночасним збільшенням податку на споживання, додану вартість [12].

Крім того, були звільнені від оподаткування численні резервні фонди, які призначались для компенсації інфляційних наслідків зростання цін на сировину та матеріали, усі види енергії, засоби, отримані фірмою внаслідок зміни оцінної вартості основних фондів. Інша частина резервного фонду призначена для покриття негативних ризиків від підприємницької діяльності. Утворення резервних фондів зменшує прибуток до оподаткування.

При встановленні ставки оподаткування має значення вид прибутку. Так, ставка оподаткування нерозподіленого прибутку значно менша, ніж розподіленого. Крім того, з прибутку до оподаткування корпорацій до загальних витрат додаються матеріальні витрати на утримання персоналу, який займається науково-дослідною діяльністю, а також широко використовується прискорена амортизація, особливо в сільському господарстві. Так, підприємства цієї галузі можуть в перший рік амортизувати до 50% вартості обладнання, а в перші три роки – до 80%.

Значна увага приділяється економічному оновленню господарства та зрівнянню розвитку різних земель.

З огляду на покращення інвестиційного клімату у світі послуговуються більш-менш незмінним набором інструментів податкової лібералізації: зниження ставок податків, формування неоподатковуваних резервів, інвестиційний податковий кредит, інвестиційна податкова знижка, прискорена амортизація та податкові канікули.

Найпоказовішим для застосування в українських реаліях є досвід країн Європи, що не так давно стали членами ЄС та мали проблеми з динамікою економіки [14].

Серед країн, що застосовують податкове стимулювання інвестиційної діяльності, виокремлюють Чехію та Словаччину. Однак існують і країни, система яких назагал спрямована на залучення капіталу та привабливе економічне середовище. Так, Кіпр, Ірландія та Нідерланди зазвичай використовують низькі ставки податку на прибуток, дивіденди, спрощену

систему податкового обліку та звітності. Ці механізми є досить дієвими, наприклад, значна податкова лібералізація в Ірландії викликала зростання прямих та портфельних інвестицій щорічно до 13 млрд доларів США.

Важливим у формуванні фіскальної політики зарубіжних країн є напрацювання та подальше дотримання фіскальних правил. У Європейському Союзі діє процес регулювання надмірного розміру дефіциту (Excessive Deficit Procedure), яку вперше було визначено Маастрихтською угодою. Вона передбачає дотримання двох базових бюджетних нормативів щодо показників дефіциту бюджету в межах до 3 % від валового внутрішнього продукту та державного боргу, який не має перевищувати 60 % від валового внутрішнього продукту. Stability and Growth Pact також передбачає можливості тимчасового перевищення значень наведених показників у визначених випадках на кшталт рецесії, структурних економічних трансформацій. За умови, якщо Європейська комісія та Рада міністрів фінансів Європейського Союзу встановили ситуацію щодо перевищення нормативних значень дефіциту та державного боргу країною учасником, необхідним є реалізація системних заходів щодо їхнього зниження у визначений період часу, інакше буде застосовано штрафні санкції. Разом із тим, на практиці відбувалися суттєві відхилення від визначеного алгоритму Excessive Deficit Procedure щодо зменшення розміру бюджетного дефіциту. Прийняті зміни у Stability and Growth Pact передбачають більш жорсткі заходи фіскальної політики у сфері регулювання дефіциту бюджету та вимоги до країн-учасниць ЄС щодо розроблення та виконання бюджету з первинним профіцитом або щоб значення структурного дефіциту було близьким до нуля. Прогнозованість та послідовність змін фіскальної політики є базовими принципами її формування для країн ЄС [23].

Узагальнюючи розглянуті приклади формування та реалізації фіскальної політики країн з трансформаційною економікою, варто ще раз окремо наголосити на наступних положеннях:

Розповсюдженим у країнах з розвинутою ринковою економікою залишається такий інструмент реалізації податкової політики держави як

податкові пільги. Їх держава встановлює у будь-якому випадку коли є зацікавленість політичної еліти у розвитку підприємницької діяльності та коли держава готова стимулювати, або навпаки, де стимулювати розвиток певних видів економічної діяльності, регіонів, підвищувати або обмежувати доходи певних категорій платників [20].

Надання податкових пільг є важливим податковим інструментом стимулювання розвитку малого бізнесу, залучення в економіку іноземного капіталу, проведення науково-технічних розробок, що мають визначальне значення для технологічного розвитку економіки у довгостроковій перспективі, реалізації екологічних проектів, стимулювання розвитку соціально важливих видів виробництв, а також виробництв здатних виробляти конкурентоспроможну на світовому ринку продукцію.

При наданні податкових пільг органами державної влади часто використовується такий критерій як форма власності. У багатьох країнах підприємства державного сектора економіки звільняються від сплати податку на землю, застосовується пільгове оподаткування прибутку тощо.

З метою залучення до країни осіб із значними розмірами особистого капіталу, а отже з метою стимулювання інвестиційної активності нерідко податкові пільги встановлюються залежно від громадянства.

Протягом останнього часу в більшості розвинутих країн спостерігається тенденція до зростання бюджетних витрат. Особливо ситуація загострюється в умовах поширення податкових пільг, що призводить до зменшення податкової бази. Для збереження рівня податкових надходжень до бюджету держава намагається збільшувати рівень податкових ставок, а в деяких інших випадках, що на нашу думку є більш доцільним, проводить активну роботу щодо впорядкування податкових пільг.

Впливовим інструментом фінансового регулювання економіки за допомогою змін у політиці оподаткування є формування податкової бази від якої залежить сума податкових зобов'язань різних категорій платників. Змінюючи базу оподаткування уряди країн із розвинутою ринковою

економікою мають можливість створювати додаткові стимули для розширення виробництва, або, навпаки – обмежувати інвестиційну активність, знижувати темпи розвитку виробництва, а отже, стримувати або стимулювати економічне зростання.

На відміну від країн ЄС, фіскальна політика України не є інструментом підвищення конкурентоспроможності держави, а також не сприяє зростанню економічної активності суб'єктів господарювання. Наявна система формування державних доходів відображає недосконалість перехідної економіки та має переважно фіскальний характер. Ринкове реформування економіки супроводжувалося неодноразовими спробами удосконалити податкову систему шляхом прийняття окремих законодавчих актів, що були недостатньо адекватними стану економіки, характерними рисами якої є структурні диспропорції, наявність значних обсягів тіньових оборотів, платіжна криза.

Натомість податкову політику, яку практикують у країнах ЄС, можна назвати скоріше скоординованою відповідно до інтересів кожної держави, ніж уніфікованою, але головна перевага її в тому, що вона відповідає інтересам країн-членів. Податкові системи країн з розвиненою ринковою економікою формуються під дією різних економічних, політичних і соціальних умов кожної держави.

Оскільки Україна є соціальною правовою державою, її податкова система повинна відповідати вимогам соціальної держави щодо рівня фінансування суспільних благ, із визначенням відповідно до цього рівня перерозподілу ВВП, який забезпечуватиме формування фінансових ресурсів, достатніх для виконання конституційно закріплених функцій держави та гарантій громадян на достатній життєвий рівень. Внаслідок розширення ЄС Україна отримає прямий доступ до єдиного, розширеного, гармонізованого ринку ЄС з 450 мільйонами споживачів. Стає очевидним, що Україна більшою мірою, ніж інші країни, зможе отримати переваги від доступу до єдиного ринку ЄС з високим рівнем відкритості, єдиним переліком торгових правил і адміністративних процедур, єдиним митним тарифом та з вільним рухом товарів, послуг,

громадян і капіталу без внутрішніх бар'єрів (прикордонного контролю, сертифікатів). Як наслідок, прогнозується значний розвиток підприємництва в усіх його формах. Таким чином, попередньо необхідно підготувати основу для формування у підприємців почуття відповідальності та бажання добровільної сплати податків. А для цього потрібно переглянути підходи до адміністрування податків, ґрунтовно і фахово оцінити наслідки прийняття Податкового Кодексу України, позиціонувати органи податкової служби як надійні, відповідальні та відкриті для діалогу в разі виникнення спорів.

Зарубіжна практика засвідчує намагання різних країн відмовитися від податків на додану вартість, однак, попри спроби здійснити це, країни повертаються до його використання знову, оскільки альтернативи цьому непрямому фіскальному інструменту ще не знайдено.

Очевидно, дискурс щодо податкових реформ в Україні є незавершеним. Проблеми складності податкового адміністрування та відсутності податкового стимулювання малого та середнього бізнесу є нині досить гострими. З огляду на прагнення України до європейської інтеграції, потрібно звернути увагу на зарубіжну традицію фіскальних інструментів та механізмів, що підтвердили свою ефективність на практиці:

- полегшувати податкове адміністрування та впроваджувати електронну звітність;
- надавати податкові пільги та податкові кредити для підприємств, що займаються інноваційною діяльністю;
- здійснювати податкову підтримку малого бізнесу;
- заохочувати інвестиційну діяльність, розвиваючи фіскальні стимули.

3.2. Розробка механізму вдосконалення фіскальної політики України на міжнародному рівні

В сучасних умовах фіскальній політиці відводиться важливе місце в економічній політиці, оскільки вона володіє дієвими інструментами і виконує

важливі для держави і населення функції. Питання про роль фіскальної політики в умовах міжнародної інтеграції є особливо актуальним в сьогоднішні дні, коли виникла реальна потреба пошуку джерел виходу з кризи, боротьби з інфляцією, забезпечення належного життєвого рівня населення, стимулювання розвитку національного виробництва, оскільки всього цього можна досягнути у випадку її ефективного застосування.

Під час розроблення стратегії фіскальної політики України необхідно не лише планувати конкретні заходи, але й враховувати ті перепони, які можуть проявитись на шляху її реалізації. Одним із таких негативних проявів є нерівномірний розподіл фінансових ресурсів через інститути держави, адже держава відіграє провідну роль у створенні суспільного багатства, використовувати яке мають право всі члени суспільства. З метою забезпечення справедливого перерозподілу ресурсів, створених суспільством, держава, використовуючи примус як умову згоди платників податків із чинною системою перерозподілу ресурсів та виконання ними законів, несе відповідальність перед платниками податків за результати своєї соціально-економічної діяльності.

Іншим проявом недосконалості формування державної фіскальної політики є висока ймовірність досягнення результатів, відмінних від поставлених, – держава має історичну тенденцію до розширення, особливо у сфері видатків, у зв'язку зі специфікою зростання потреби узагальнення суспільного виробництва, що провокує зростання транзакційних витрат, пов'язаних зі збиранням та обробленням інформації, здійсненням контролю та моніторингу економічної ситуації. Зростання витрат створює підстави для відхилення від тих завдань, які було поставлено, та тих, які було фактично реалізовано.

Удосконалення фіскальної політики України в сучасних умовах має бути спрямоване на побудову сучасної конкурентоспроможної соціально-орієнтованої ринкової економіки, інтегрованої до ЄС; реалізацію модернізаційного проекту економіки знань за умови збільшення сукупних

податкових надходжень до всіх рівнів бюджетів та державних цільових фондів; проведення збалансованої бюджетної політики на середньострокову перспективу, що можливе лише за умови реалізації виваженої державної фіскальної політики, спрямованої на досягнення балансу інтересів держави та платників податків.

Слід пам'ятати, що реальною загрозою національній безпеці держави є недостатньо реалістичний підхід до планування та прогнозування виконання дохідної частини бюджету. Зокрема, в бюджетах останніх років були заплановані надходження за рахунок непрямих податків майже 50% від обсягу запланованого сукупного доходу, але, на думку фахівців, це занадто оптимістичні сподівання, які нівелюють стримуючу функцію податків на користь їх фіскальної функції [5]. Такий підхід навряд чи сприятиме підвищенню активності економічної діяльності та покращенню інвестиційної привабливості національної економіки.

3-поміж іншого на реальний обсяг надходжень надзвичайно негативно впливає приховування економічної діяльності від держави та ухилення від оподаткування, що призводить до значного скорочення дохідної частини бюджету та є причиною недофінансування соціальних програм та державних інститутів регулювання економіки. Це також погіршує фінансовий стан підприємств реального сектору, позбавляючи їх обігового капіталу та провокуючи їх до використання екстремальних, а інколи й протиправних, стратегій виживання. При цьому виникає ланцюговий ефект: ухилення від оподаткування одних суб'єктів призводить до збільшення податкового навантаження на інших суб'єктів, що стимулює подальше приховування доходів від оподаткування. Такий ланцюг нескінченний до того часу, поки держава не впорається з корупційними ризиками у розподілі бюджетних ресурсів, незаконним лобіюванням інтересів окремих конгломератів та несправедливим перерозподілом економічних можливостей внаслідок незаконного надання пільг, ліцензій, квот тощо.

Тому, визначаючи напрями трансформації фіскальної політики, дуже

важливо зосередити увагу на напрямках використання бюджетних коштів. Слід погодитись, що дуже часто під гаслом боротьби з кризою фінансуються програми, які мають або досить віддалений зв'язок, або ж взагалі не пов'язані зі стимулюванням економіки [6, с. 85].

Отже, сьогодні для України набуло нагальної актуальності питання розроблення дієвих фіскальних правил, які б як надавали можливість уряду проводити активну фіскальну політику, так і стримували надмірні державні видатки, зумовлені політичними аспектами. Водночас найнеобхіднішим є поглиблення уніфікації національної податкової системи з податковими системами держав-членів ЄС за складом, структурою і механізмом справляння основних податків. Зазначений підхід призведе до наближення законодавства України до законодавства провідних країн світу, що розширить кордони та бажання щодо співпраці іноземних партнерів із національним товаровиробником.

Для цього доцільно взяти до уваги узагальнені позитивні тенденції країн ЄС, зокрема переважання у структурі податкової системи непрямих податків, що вважається сприятливішим для економічного зростання, ніж податкова система, що більшою мірою ґрунтується на прямих податках; перенесення податкового навантаження з мобільних факторів виробництва (наприклад, праці) на природні ресурси (що має компенсувати втрати бюджету від зниження рівня оподаткування доходів від праці та доходів від капіталу); відмова від спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва на користь інших форм їх державної підтримки (звільнення деяких видів підприємств від необхідності ведення звітності про результати господарської діяльності та запровадження спрощеної системи бухгалтерського обліку і звітності); запровадження спеціальних режимів оподаткування ПДВ деяких типів підприємств (наприклад, фермерських господарств і сільськогосподарських кооперативів).

Сьогодні в Україні реалізується програма реформування державних фінансів, яка сформована з урахуванням досвіду країн-членів ЄС. Зазначена

програма спрямована на забезпечення стійкості державних фінансів України.

Головним напрямом зазначених перетворень визначено проведення фіскальної консолідації, метою якої окреслено скорочення дефіциту сектору державних фінансів та зниження темпів зростання державного боргу. У межах програми реформування державних фінансів передбачені різноманітні заходи зі стабілізації державного бюджету, фінансового сектору, реформування податкової системи, забезпечення оптимізації обсягів та поліпшення структури державних витрат, міжбюджетних відносин, підвищення ефективності використання державних ресурсів [7, с. 11].

Натепер найбільшої актуальності набувають питання поліпшення бізнес-клімату та створення сприятливих умов для іноземних інвесторів, розвитку фондового ринку та ринку фінансових послуг, кредитування реального сектору економіки, підвищення обсягів державної підтримки малого й середнього бізнесу. Водночас привертає увагу, що проблеми, які потребували першочергового розв'язання задля стабілізації державного бюджету декілька років тому, зокрема високий рівень перерозподілу ВВП через державний бюджет і позабюджетні фонди, що не сприяє зниженню великого фіскального навантаження на бізнес; нарощення прямого й гарантованого державного боргу; значні обсяги квазіфіскальних операцій, що проводяться підприємствами реального сектору є актуальними і сьогодні [8, с. 28].

Як тоді, так і сьогодні для досягнення зазначеного доцільно посилити фіскальну дисципліну, підвищити ефективність капітальних видатків та прозорість державних фінансів, поліпшити управління державним боргом, запровадити середньострокове бюджетне планування, запровадити реформи в енергетиці, інфраструктурних секторах, сферах податкової й соціальної політики, вдосконалити фінансовий менеджмент державних підприємств тощо.

Фіскальна політика держави, як частина її економічної політики, має бути жорсткою, передбачуваною, легітимною та послідовною, мати певну мету – стимулювання економічного зростання та захист національних інтересів, що забезпечить інвестиційну привабливість країни. Водночас втручання держави в

економіку з метою регулювання, а також розростання державних фінансів повинне мати чітко визначені межі, що завадить виникненню критичних явищ та дозволить уявити напрям її майбутньої еволюції.

Трансформуючи фіскальну політику відповідно до реалій сьогодення, необхідно брати до уваги функціональні особливості окремих із її моделей.

Зокрема, ліберально-консервативна модель фіскальної політики передбачає орієнтацію на досягнення у будь-який спосіб стабільності загального рівня цін, що стає спонукальним мотивом до застосування жорстких заходів рестриктивної (стримуючої) політики, жертвами якої можуть стати централізовані інвестиції, соціальні програми, обороноздатність держави, оплата праці працівникам бюджетної сфери.

Неокласична модель нейтральної фіскальної політики полягає у пріоритетності бездефіцитності бюджету порівняно з іншими цілями макроекономічної політики (включаючи нарощування національного продукту), не виправдане підвищення рівня податкового навантаження на національну економіку, що провокує потрапляння у «податковий капкан», внаслідок чого зростання ставок прямих та непрямих податків не призводить до нарощування податкових надходжень до бюджету.

Сьогодні є нагальна потреба у переході до експансіоністської моделі фіскальної політики держави, що передбачає:

- розширення спектру програм, які фінансуються урядом;
- проведення широкомасштабної податкової реформи, спрямованої на лібералізацію оподаткування та усунення корупційних механізмів, які «зашиті» у нормативно-правових актах, що регулюють процес оподаткування та податкового контролю;
- уникнення дефектів розподілу фінансових ресурсів між різноманітними статтями з недостатнім фінансуванням інвестиційних та соціальних напрямів (для чого необхідно залучати незалежних експертів та в обов'язковому порядку враховувати їхню точку зору щодо визначення програм, фінансування яких на даний період часу є не лише оптимальним, але й нагально необхідним).

Зважаючи на окреслену у попередніх питаннях проблематику очевидно є гостра необхідність формування цілісного механізму вдосконалення фіскальної політики України на міжнародному рівні.

Першочергово варто визначити вектори спрямованості та сформувати категоріальний апарат зазначеного механізму.

Реалізуємо зазначене за допомогою рис. 3.1.



Рисунок 3.1. Модернізація фіскальної політики України в контексті міжнародної орієнтації

Складено автором за [29]

Таким чином, основними завданнями удосконалення фіскальної політики повинні стати такі:

- вдосконалення нормативно-законодавчої бази у сфері оподаткування, зокрема прийняття поправок до Податкового кодексу. Це пояснюється тим, що нестабільність податкового законодавства суттєво ускладнює процедуру планування та прогнозування майбутньої діяльності, навіть на нетривалі періоди та погіршує адаптивні функції економічних агентів і збільшує ризики розвитку;

- детінізація економіки. Підприємства, які ухиляються від оподаткування, посилюють власні конкурентні позиції не за рахунок удосконалення управлінських й виробничих процесів, а внаслідок лобіювання особливих відносин із владою. Створюються штучні передумови для продовження діяльності неефективних підприємств або виробництва непридатних товарів і послуг;

- з метою розвитку та відродження депресивних регіонів, слід запровадити відновлення спеціальних економічних зон (СЕЗ), територій пріоритетного розвитку (ТПР) і технопарків. Застосування особливих умов оподаткування заохочує притік капіталу до галузей чи регіонів із більш сприятливим податковим режимом, що може загрожувати структурними та територіальними дисбалансами. Тому розвиток спеціальних економічних зон та ін. необхідно детально проаналізувати;

- науково обґрунтована система надання податкових пільг. Галузеві пільги найменш ефективні, оскільки їх результативність залежить від правильного визначення пріоритетних галузей. Більш обґрунтованим є надання податкових пільг молодим галузям, які мають реальні можливості стати конкурентоспроможними і потребують державної підтримки та захисту від конкуренції з боку розвинених країн.

Покращення адміністративної складової фіскальної політики можна здійснювати за такими напрямками:

а) Удосконалення контрольно-перевірочної роботи шляхом:

- орієнтування контрольних та правоохоронних підрозділів на виявлення схем ухилення від оподаткування, їх руйнування та відшкодування завданих державі збитків як основної мети діяльності;

- орієнтування контрольноперевірочної роботи на несумлінних платників, що послабить тиск на сумлінних. Вдосконалення контрольно-перевірочної роботи в межах антикризових заходів є особливо важливою, через недопущення надмірного тиску на сумлінних платників. Адже надмірний податковий тиск стримує розвиток підприємств, позбавляє підприємницької

ініціативи. Однак несумлінні платники потребують збільшення уваги як шляхом застосування профілактичних заходів зі зменшення ризику несплати податків, так і шляхом застосування більш жорстких та дієвих механізмів. Посилення такої роботи, та переведення платників з групи несумлінних до сумлінних платників податків дасть можливість без посилення податкового тиску на тих, хто і так платить, збільшити податкові надходження.

б) Підвищення ефективності роботи з податковим боргом та недопущення виникнення нового: погашення податкового боргу є одним зі значних резервів поповнення державного бюджету в умовах проведення податкового стимулювання.

в) Якісне підвищення боротьби з фіктивним відшкодуванням ПДВ.

г) Відшкодування в найкоротший термін законно створеного від'ємного значення ПДВ. Адже затримки з відшкодування таких сум вимивають оборотні кошти підприємств та обмежують їх ділову активність. Особливого значення цей захід набуває в умовах проблем з кредитуванням поточної діяльності суб'єктів господарювання.

Робота з адміністрування податків має бути зосереджена на роботі з несумлінними платниками податків, викритті схем ухилення, наданні належних послуг зі справляння податків сумлінним платникам. Розширення ж бази оподаткування має відбуватися саме за рахунок несумлінних платників, платників, що проводять операції з офшорами та посилення роботи з відшкодування податкового боргу. Визначальним у відносинах між податківцями та платниками є забезпечення неухильного дотримання в усіх сферах діяльності принципу: "Платник податків - це партнер". Однак це твердження має і оборотну сторону. Платники податків мають бути впевнені: "Фіскальна служба - це партнер". Партнерство передбачає взаємні рівні зобов'язання. Під час економічних і соціальних випробовувань дотримання цих принципів співпраці податкових органів з платниками податків має бути фундаментальною основою антикризових заходів.

д) Запобігання відтоку капіталів за кордон, упередження схем мінімізації шляхом: встановлення обмеження з врахування у витратах сум роялті, сплачених на користь нерезидентів та платників, що звільнені від сплати податку на прибуток чи сплачують цей податок за іншою ставкою, а також витрат, понесених у зв'язку з придбанням у нерезидента послуг (робіт) з консалтингу, маркетингу, реклами, інжинірингу; заборона по віднесенню до витрат платника податку на прибуток витрат на придбані товари (роботи, послуги) та інші матеріальні і нематеріальні активи у фізичної особи-підприємця, що сплачує єдиний податок; обмежити витрати з метою оподаткування, понесені по відношенню до нерезидентів, що мають офшорний статус.

Узагальнимо усе вище зазначене у вигляді цілісного механізму вдосконалення фіскальної політики України на міжнародному рівні (рис. 3.2).

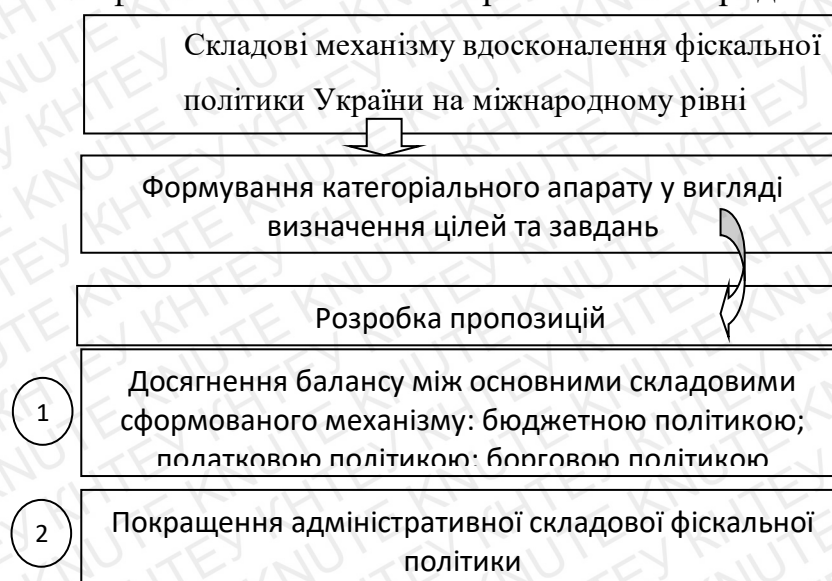


Рисунок 3.2. Цілісний механізм вдосконалення фіскальної політики України на міжнародному рівні

Складено автором за: [31]

Незавершені трансформаційні процеси в економіці, достатньо низькі стандарти життя, тривають процеси перерозподілу власності, неналежне виконання державними органами влади своїх обов'язків, проблеми в сфері судочинства, корупційні дії посадовців, часта зміна урядів - усі ці проблеми

значно ускладнюють застосування антикризових заходів у рамках податкової політики.

Запровадження зазначеного механізму сприятиме максимальній оптимізації фіскальної політики України, підвищенню ефективності роботи з податковим боргом, поліпшенню боротьби з фіктивним відшкодуванням, запобігання відтоку капіталу закордон, а також розширенню його дієвості та відповідності міжнародним нормам.

Отже, для досягнення ефективної фіскальної політики на макrorівні необхідно створити умови для оптимального наповнення Державного бюджету України та стримування інфляційних процесів, на мезорівні – забезпечити виконання завдань, що сприятимуть економічному зростанню у регіонах і на мікрорівні – окреслення і впровадження заходів з активізації розвитку бізнес структур через покращення інвестиційного клімату тощо. З цією метою нагальним є розробка і впровадження стратегії ефективної фіскальної політики України, яка повинна включати наступні smart-напрямки у сфері податково-бюджетної політики: удосконалення комбінацій з об'єднання податкової і бюджетної сфер в частині регулювання, планування, менеджменту з направленістю на досягнення максимальних результатів підвищення добробуту населення; визначення дієвих комунікаційних ланцюгів між бізнес осередками і державною фіскальною службою при здійсненні податкового адміністрування, формування системи об'єктивного податкового контролю.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

На основі проведеного дослідження на тему: «Фіскальна політика держави в умовах міжнародної інтеграції» варто зробити наступні узагальнюючі висновки:

По-перше. В частині теоретичних аспектів фіскальної політики держави в умовах міжнародної інтеграції:

Фіскальна політика України пройшла складний історичний шлях у вигляді наступних періодів: Київської Русі, Литовсько-Польської доби, Гетьманщини, СРСР, Незалежної України. Кожному із зазначених етапів притаманні власні переваги та недоліки, що в подальшому сприяли еволюції податкової політики незалежної України.

При вивченні фіскальної податкової політики досліджено велику кількість думок провідних вчених, аналіз котрих вказує на відсутність єдиного бачення, тому в роботі наведено власне авторське визначення податкової політики. Отже, фіскальна політика – це комплексне, економіко-правове поняття, що характеризує цілеспрямовану державну діяльність щодо встановлення, правової регламентації та організації надходжень податків і зборів до централізованих фондів грошових ресурсів держави у достатніх розмірах, необхідних державі для виконання покладених на неї завдань і функцій з метою стимулювання економічного зростання та суспільного добробуту.

Основними складовими фіскальної політики України визначено:

1. податковий механізм (механізм справляння податків, механізм контролю і сплати податків);
2. бюджетний механізм (механізм бюджетного забезпечення, механізм бюджетного регулювання).

По-друге, в частині аналізу методологічних засад формування та реалізації фіскальної політики в умовах міжнародної інтеграції визначено:

До основних інструментів фіскальної політики України зараховано: доходи та видатки; дефіцит державного бюджету, державний борг.

При аналізі співвідношення доходів та видатків переважаючими в структурі є видатки.

Динаміка державного дефіциту є сталою та стабільною.

Аналіз особливостей формування та реалізації фіскальної політики виявив погіршення стану індикаторів податкової безпеки, мінімальний рівень зростання ВВП - ациклічний характер фіскальної політики.

На основі виявлених в роботі переваг та недоліків формування та реалізації фіскальної політики в заключному розділі роботи надано концептуальні рекомендації щодо їх усунення.

Так, основними критеріями побудови ефективного взаємозв'язку між державною політикою зарубіжних країн та суб'єктами підприємницької діяльності в розвинених країнах є:

- лібералізація податкових ставок;
- всебічне сприяння економічному розвитку підприємств (з безпосереднім та глибоким розумінням, що саме добробут та процвітання бізнес-структур є основою майбутнього розвитку держави);
- диференціація податкових пільг;
- сприяння економічному оновленню та розвитку підприємств.

В заключному питанні роботи розроблено цілісний механізм вдосконалення фіскальної політики України на міжнародному рівні, котрий включає: чітку постановку завдань та цілей, покращення адміністративної складової фіскальної політики (вдосконалення контрольно-перевірочної роботи, підвищення ефективності роботи з податковим боргом, підвищення боротьби з фіктивним відшкодуванням, запобігання відтоку капіталу закордон).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бараць Г. М. Критико-сравнительный анализ договоров Руси съ Византией. К., 1910. С. 39-40.
2. Богдан Т. Антициклічна фіскальна політика в глобальному та національному вимірах. URL: <https://growford.org.ua/press-releases-publications/anticiklicna-fiskalna-politika-v-globalnomu-ta-nacionalnomu-vimirah---kolonka-tetani-bogdan> (Дата звернення: 17.11.2020 р.)
3. Вектори розвитку сучасної фіскальної політики України. Інтернаука. URL: <https://Inter-nauka.com> (Дата звернення: 17.11.2020 р.)
4. Галушка В.О. Механізм реалізації державної податкової політики України: недоліки та шляхи удосконалення. URL: http://www.confcontact.com/20110531/gu2_galushko.htm (Дата звернення: 17.11.2020 р.)
5. Гендерно-орієнтоване бюджетування в Україні: теорія і практика: Метод. посіб. – К.: ФОП Клименко, 2016. – 92 с.
6. Готліб І.Г. Аналіз бюджетної політики України. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2019. Вип. 24, Ч.1., С. 111-116
7. Городянська Л.В. Відтворювані економічні ресурси: теорія та методологія обліку та аналізу. К.: КНЕУ 2013, 259 с.
8. Декрет КМУ "Про прибутковий податок з громадян" від 26.12.1992 №13192. Офіційний вебсайт Верховної Ради України URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi1bin/laws/main/cgi?nreg=13192> (Дата звернення: 16.11.2020 р.)
9. Дуліба Є.В. Особливості формування та реалізації фіскальної політики держави. *Інтернаука*. 2018. №4(9). С. 18-23

10. Железнова Д.С., Юрчишена Л.В. Механізм оптимізації податкового навантаження в системі корпоративного податкового менеджменту. *Фінанси, облік, банки*. 2018. №1(23). С. 73-84
11. Жук Ю.І., Чеботарь О.А. Зарубіжний досвід податкового стимулювання підприємництва. *Східна Європа: економіка, бізнес і управління*. 2017. Вип. 3(08). С. 265-269
12. Козинець І.Г. Історико-правові аспекти становлення та розвитку податкової системи України. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2018. № 1. С.88-91
13. Крисоватий А.І. Податкові трансформації в ЄС та податкова політика України в контексті євроінтеграції: моногр. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. – 236 с.
14. Кудріна О.Ю., Саєнко О.О. Поєднання поняття податкового навантаження підприємства і ступеня інституційного тягаря. *Економіка та управління підприємством*. 2018. Вип. 21. С. 110-111
15. Лукановська І.Р. Досвід європейських країн щодо здійснення податкової політики. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2014. Вип. 24.5 С.271-276
16. Мішеніна Н. В. Економічний аналіз: навч. посіб. М-во освіти і науки України, Сум. держ. ун-т. Суми : Сум. держ. ун-т, 2014. 305 с
17. Нелін О. До питання становлення та розвитку фіскальної (податкової) політики України в IX-XIX століттях. *Юридична Україна*. 2017. Вип. 32. С. 113-119
18. Носіков Д.М. Фіскальна політика держави: теоретико-правовий аспект. Державне будівництво та місцеве самоврядування. 2016. №31. С. 178-192
19. Огірко О., Курилін І. Фіскальна політика держави на різних фазах економічного циклу: сутність, види та принципи формування. *Trajectoriâ Naukî = Path of Science*. 2018. Vol. 4, N 7. С. 1007-1012
20. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/2020/> (Дата звернення: 17.11.2020 р.)

21. Офіційний сайт Національного Банку України.
URL:<https://bank.gov.ua/ua/> (Дата звернення: 04.11.2020 р.)
22. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України: Інформація про податковий борг [Електронний ресурс]. — Режим доступу:
<http://sfs.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/dinamika-podatkovogo-borg/290504.html>
23. Пасічний М. Фіскальна результативність податкової системи. Вісник КНТЕУ. 2018. № 3. С. 116-130
24. Пелех О. Циклічність економічного розвитку і структурні зміни в економіці. *Причорноморські економічні студії*. 2018. № 27 Ч. 1. С. 85-89
25. 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.
26. Показники проекту державного бюджету України на 2020 рік. URL:
<https://www.kmu.gov.ua/storage/app/sites/1/17-presentation-2019/9.2019/budget%2020/proekt-2020.pdf> (Дата звернення: 04.11.2020 р.)
27. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році: Закон України № 909-VIII від 24.12.2015 р. URL : www.rada.gov.ua.
28. Романович Н.В. Податкові джерела формування бюджетних ресурсів держави.
29. Рускіна О.В. Фіскальне регулювання: міжнародний досвід та уроки для України. URL:[file:///C:/Users/PC/Downloads/119823-254833-1-SM%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/PC/Downloads/119823-254833-1-SM%20(2).pdf) (Дата звернення: 17.11.2020 р.)
30. Слободян В.В. Особливості фіскальної політики в Україні. URL:http://ndi-fp.nusta.edu.ua/files/doc/2020_03_IS_NDIFP.pdf (Дата звернення: 17.11.2020 р.)
31. Фурса Т.П. Фіскальний механізм: зарубіжний досвід та українські реалії. *Інтелект XXI ст.* 2016. №13. С. 56-62

32. Швайко М.Л. Особливості податкової політики в сучасних умовах. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. №16. С. 31-38
33. Шемаєва Л.Г. Проблеми та перспективи зміцнення стійкості фінансової системи України. URL:<https://niss.gov.ua/sites/default/files/2020-05/rozgornuta-versiya-dopovid-shemaevoi-l.g.pdf> (Дата звернення: 17.11.2020 р.)
34. Auerbach A. Measuring the output responses to fiscal policy / A. J. Auerbach, Y. Gorodnichenko. *Economic Policy*. 2012. №4. pp. 1–27. DOI: 10.1257/pol.4.2.1.
35. Keynes J. M. The General Theory of Employment, Interest, and Money / John Maynard Keynes. London: Palgrave Macmillan, 1936. – 470 p. Переклад російською: Кейнс Дж.М. Общая теория занятости, процента и денег [Текст] / Дж.М. Кейнс. – М. : Гос. изд-во иностр. лит., 1948. 399 с.
36. Laffer A. B. Supply-Side Economics [Електронний ресурс] / Arthur B. Laffer. // *Financial Analysts Journal*. – 1981. – №37 (5). – С. 29–43. – Режим доступу до ресурсу : www.jstor.org/stable/4478485. DOI: <http://dx.doi.org/10.2469/faj.v37.n5.29>
37. Mun T. England's Treasure by Forraign Trade, Or, The Ballance of Our Forraign Trade McMaster University, Department of Economics, 1664. URL: https://books.google.com.ua/books?id=FNlAAQAAMAAJ&printsec=frontcover&hl=ru&source=gbs_ge_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false
38. Petty W. A Treatise of Taxes & Contributions. URL http://www.hargaden.com/enda/wp-content/petty_taxescontributions.pdf
39. Friedman M. A Monetary and Fiscal Framework for Economic Stability The *American Economic Review*. 1948. №38 (3). –245–264
40. Křížková A. Exchange of good practices on gender equality/The Future of Gender Impact Assessment in the Czech Republic [Електронний ресурс] / Alena Křížková. – 2014. – Режим доступу до ресурсу: http://ec.europa.eu/justice/genderequality/files/exchange_of_good_practices_at/cz_comments_paper_at_2014_en.pdf.

ДОДАТКИ

Додаток 1

Еволюція підходів до трактування сутності поняття «фіскальна політика»

Автор	Трактування досліджуваного поняття
1	2
Меркантилізм	
Т.Ман Про багатство Англії в зовнішній торгівлі [35]	Даний вчений першим здійснив дослідження суперечності державного регулювання зовнішньоторговельних операцій, вказав на недоліки наповнення державної скарбниці у вигляді запровадження ринкових преград у вигляді мита на експортно-імпортні товари
Класична школа політичної економії	
У. Петті Трактат про податки і збори [36]	Цим вченим фіскальна політика розглядається у вигляді інструменту впливу на ступінь заможності держави. На його думку податки не впливали на кількість грошей, а тому й не збільшували багатство держави. У даному випадку податки на споживання мають бути горизонтально справедливими, регулярними і відповідати принципу пропорційності. Ним було наголошено, що надмірність акцизів спричинятиме надлишкове оподаткування бідного прошарку населення
Д. Рікардо Принципи політичної економії та оподаткування	Д.Рікардо розглядав фіскальну політику через призму фіскального тиску у вигляді державних податків та зборів, котрі обмежують процес отримання та акумулювання капіталу. Даним вченим було запропоновано прогресивну шкалу оподаткування
Кейнсіанство	
Дж. Кейнс Загальна теорія зайнятості, відсотка та грошей[33]	Представником даного напрямку фіскальна політика розглядалася як інструмент державного регулювання. На думку вченого, державний бюджет здійснює беззаперечний вплив на економічне зростання, стимулюючи споживання та підвищуючи зайнятість населення. Поруч із цим, державні витрати здійснюються за рахунок державного бюджету, котрий, основною мірою поповнюється за рахунок податків. Основною думкою Дж. Кейнса було те, що податки являються найважливішим важелем регулювання ринкової економіки
Теорія економіки пропозиції	
А. Лаффер Теорія стимулювання зростання виробництва за рахунок зниження податків [34]	Лаффером фіскальна політика розглядалася як інструмент урядової діяльності, котрий здійснює безпосередній вплив на економічну поведінку суб'єктів ринку, їх дохідності та стимулювання праці
Монетаристська школа економіки	
М. Фрідмен Монетарна та фіскальна основа для	Вченим було доведено нерозривність взаємозв'язку між фіскальною політикою та грошовою масою через приріст останньої, обумовлений фіскальною політикою; наслідком даної дії вчений

економічної стабільності	вбачав економічну нестабільність. На його думку, досягнення економічного зростання можливе за умов зниження податків, що, у свою чергу, сприятиме зростанню ділової активності та зайнятості
--------------------------	--

Продовження додатку 1

Дж. Стігліц Економіка державного сектору	В дослідженнях цього вченого фіскальна політика розглядалася через призму податкового тиску та оптимальну структуру системи оподаткування, котра має на меті підвищити добробут населення
Дж. Бюкенен Фіскальна теорія і політична економія	Вченим фіскальна політика розглядалася у вигляді політики, котра спрямована на забезпечення збалансованого бюджету шляхом маневрування державними податками та витратами
Вітчизняні вчені	
В. Суторміна, В. Федосов, В. Андрущенко Держава - податки – бізнес	У своїй праці вчені під фіскальною політикою розуміють податки, як її основний елемент, та основний інструмент відтворення суспільного продукту, і в тому числі регулювання економічних процесів
В. Базилович, Л. Баластрик Фіскальна політика держави: Державний бюджет, державний борг	У зазначеній праці її авторами під фіскальною політикою розуміється специфічний вид державної діяльності відносно вилучення у вигляді податкових стягнень, що мають допоміжний характер у вигляді доходів економічних суб'єктів з метою економічного забезпечення тих, що не мають власних джерел доходів чи мають їх в обмеженій кількості з метою забезпечення достатнього рівня розвитку джерел фінансування
О.Василик Бюджетний механізм в управлінні економікою	Фіскальну політику ототожнював із фінансовою політикою, та зазначав, що основним критерієм успішності першої є рівень дефіциту бюджету та стабільність національної економіки. Основним засобом регуляції дефіциту бюджету вчений вважав фіскальну консолідацію. На його думку інфляція виникає за будь-яких умов, маючи при цьому різну природу, що спричиняє зміну фіскального тиску через грошово-кредитні кошти

Додаток 2

Оцінка впливу законодавства на розвиток фіскальної політики України

№ з/п	Критерії оцінки законодавства	Законодавство про оподаткування, яке діяло до 2011 року	Податковий кодекс України
1	Систематизація, кодифікація норм права про оподаткування	Норми права про оподаткування не систематизовані, знаходяться в розрізненних джерелах	Норми права про оподаткування систематизовані й кодифіковані в Податковому Кодексі України

2	Стабільність податкового законодавства	Відсутні	Закріплена Податковим Продовження додатку 2
3	Співставлення публічних та приватних інтересів	Відсутнє	Зроблена спроба врахувати як публічні, так і приватні інтереси. Проте це не повністю досягнуто
4	Поєднання фіскальної та стимулюючої функції оподаткування	Відсутнє. Переважає фіскальна функція оподаткування	Частково зроблена спроба законодавця об'єднати фіскальну та стимулюючу функцію, але часто це не відображено
5	Гармонізація Господарського кодексу та норм права оподаткування	Норми права більшою мірою не гармонізовані	Норми права гармонізовані частково
6	Взаємодія законів та підзаконних нормативно-правових актів з питань оподаткування	Має місце невідповідність законів та підзаконних нормативно-правових актів з питань оподаткування	Мають місце підзаконні нормативно-правові акти, які не узгоджено з Податковим Кодексом
7	Дієвий механізм реалізації норм права про оподаткування	Не розроблено низку підзаконних нормативно-правових актів, які повинні закріплювати механізм реалізації норм законів про оподаткування	Має місце частково. Залишаються норми Податкового Кодексу, які не підкріплено механізмом їх реалізації.
8	Права та обов'язки органів державної податкової служби та платника податків	Дисбаланс на користь органів державної служби	З'явилося більше прав у платників податків, але дисбаланс на користь органів державної податкової служби залишився
9	Відповідальність посадових осіб податкових органів	Декларативна	Декларативна. Законодавець робить спроби закріпити відповідальність посадових осіб податкових органів
10	Податкові консультації	Мають формальний характер, не обов'язкові для податкових органів	Обов'язкові для податкових органів. Постійно вдосконалюють норми права про надання податкових консультацій

11	Експертиза під час проведення перевірок органами державної податкової служби	Не передбачена законодавством	Податкова перевірка може бути припинена для проведення експертизи
12	Спрощена система оподаткування	Не відповідає сучасній економічній політиці, мають місце застарілі норми права	Зроблена спроба збалансувати систему стягування місцевих податків. Проте Податковий Кодекс не враховує належним чином потреби територіальних общин
13	Адміністрування податків	Надмірно врегульована процедура адміністрування стягування податків	Має місце безсистемне спрощення адміністрування процедури стягування податків, тому система адміністрування податків є неадекватною

Продовження додатку 2

Додаток 3

Місце податкових надходжень в складі бюджету України у 2017-2019
рр.(тис.грн.)

№ з/п	Показники	Роки			Темп зростання 2019р. до 2017р., %
		2017	2018	2019	
1	Доходи	1017	1184,3	2176,2	214,0
2	Податкові надходження, у т.ч.:	828,2	986,3	1987,1	239,9
3	Податок на збір на доходи фізичних осіб	185,7	229,9	917,4	494,0
4	Податок на прибуток підприємства	73,4	106,2	96,8	131,9
5	Рентна плата за користування надрами	45,0	43,0	41	91,1

6	Акцизний податок:	121,4	132,6	123,9	102,1
6.1	- з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)	67,8	72,7	71,1	104,9

Продовження Додатку 3

6.2	- з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	47,7	54,1	47,7	100,0
6.3	- з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів	6,0	5,9	5,1	85,0
7	Податок на додану вартість:	314,0	374,5	430,3	137,0
7.1	- з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з врахуванням відшкодування ПДВ (сальдо)	63,5	79,1	79,1	124,6
7.2	- ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)	183,5	210,8	219,1	119,4
7.3	- відшкодування ПДВ	-120,1	-131,7	-132,1	-110,0
7.4	- з ввезених на територію України товарів	250,5	295,4	295,3	117,9
8	Ввізне мито	23,9	26,6	24,3	101,7
9	Земельний податок та орендна плата	26,4	27,3	27,1	102,7
10	Єдиний податок	24,1	29,6	31,0	128,6
11	Неподаткові надходження	154,6	192,7	189,1	122,3