

**Дулік Тетяна Олександрівна**

*кандидат економічних наук, доцент*

**Дулик Татьяна Александровна**

*кандидат экономических наук, доцент*

**Dulik Tetyana Oleksandrivna**

*PhD in economics, associate professor*

**Александрюк Тетяна Юріївна**

*старший викладач*

*Університет митної справи та фінансів*

*м. Дніпро, Україна*

**Александрюк Татьяна Юрьевна**

*старший преподаватель*

*Университет таможенного дела и финансов*

*г. Днепр, Украина*

**Aleksandriuk Tetyana Yuriivna**

*senior lecturer*

*University of Customs and Finance*

*Dnipro, Ukraine*

## ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ В СИСТЕМІ ЗАХОДІВ ПОЛІТИКИ ФІСКАЛЬНОЇ КОНСОЛІДАЦІЇ

## НАЛОГОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ В СИСТЕМЕ МЕРОПРИЯТИЙ ПОЛИТИКИ ФИСКАЛЬНОЙ КОНСОЛИДАЦИИ

## TAX REGULATION AS PART OF THE POLICY OF FISCAL CONSOLIDATION

**Анотація.** Розкрито теоретико-прикладні аспекти податкового регулювання в системі заходів політики фіскальної консолідації з використанням системного підходу і на цій основі визначено напрями щодо удосконалення нормативно-правових актів у бюджетно-податковій сфері України.

**Ключові слова:** фіскальна консолідація, державні фінанси, державний борг, бюджетні доходи та видатки, податки, податкове регулювання, податкове навантаження, дискреційна фіскальна політика.

**Аннотация.** Раскрыты теоретико-прикладные аспекты налогового регулирования в системе мероприятий политики фискальной консолидации с использованием системного подхода и на этой основе определены направления относительно усовершенствования нормативно-правовых актов в бюджетно-налоговой сфере Украины.

**Ключевые слова:** фискальная консолидация, государственные финансы, государственный долг, бюджетные доходы и расходы, налоги, налоговое регулирование, налоговая нагрузка, дискреционная фискальная политика.

**Summary.** Theoretical and practical aspects of tax regulation as a part of an integrated approach aimed at fiscal consolidation were substantiated to identify the ways to improve laws and regulations in the fiscal policy of Ukraine.

**Key words:** fiscal consolidation, public finances, public debt, budget receipts and outlays, taxes, tax regulation, tax burden, discretionary fiscal policy.

**Постановка проблеми.** На сьогодні надзвичайно важливу роль у системі державного регулювання національних економік відіграє політика фінансової консолідації, заходи якої спрямовані на оздоровлення державних фінансів та підвищення їх стійкості, тобто зменшення рівня дефіциту всього державного сектора та скорочення обсягів державного боргу. Гармонізація та підтримка балансу державних фінансів дозволить створити необхідні умови як для вирішення нагальних проблем сьогодення в їх економіках (реалізація необхідних заходів, спрямованих на подолання макроекономічної кризи), так і забезпечення на перспективу сталого економічного зростання, соціальної стабільності в суспільстві та підвищення добробуту населення. Пошук шляхів такої гармонізації є актуальним і викликає інтерес багатьох дослідників.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** У наукових публікаціях досить широко розглянуто проблематику політики фінансової консолідації та її ефекти, зокрема: теоретичні основи організації та реалізації заходів політики фінансової консолідації в системі антикризового макроекономічного регулювання [2; 3; 5; 6], особливості застосування її правил, норм та інструментів у зарубіжних країнах та в Україні [1; 2; 7], обґрунтування об'єктивності збільшення частки державних фінансів у ВВП національних економік, необхідності зменшення рівня дефіциту сектора загального державного управління та скорочення обсягів державного боргу шляхом зменшення державних запозичень [6; 7] тощо. Значно менше ця проблема розроблена з точки зору її податкової складової та розглядається, на наш погляд, недостатньо комплексно. В той же час, через невпинне збільшення розміру державного боргу України перед МВФ та іншими міжнародними фінансовими інституціями, спостерігаються значні фінансові суперечності між потребами держави в додаткових бюджетних надходженнях і можливістю їх забезпечення, обумовлених низьким рівнем її економічного розвитку та податкового потенціалу, непомірним зростанням податкового навантаження на бізнес. За таких умов виконання Урядом України боргових зобов'язань стає фактично неможливим. Вирішення цієї вкрай важливої проблеми значною мірою залежить від того наскільки ефективними будуть процеси розподілу і перерозподілу новоствореного в Україні ВВП за рахунок податкових платежів, оскільки у структурі бюджетних доходів саме їх частка є досить суттєвою і, відповідно, вони й забезпечують формування фінансових ресурсів держави. Тому комплексні дослідження проблем, пов'язаних з реалізацією потенціалу податкового регулювання у контексті політики фінансової консолідації та його роллю у забезпеченні оздоровлення державних фінансів і на

цій основі сталого соціально-економічного розвитку, є, на наш погляд, не тільки своєчасними, але й вкрай необхідними.

**Метою статті** є дослідження теоретико-прикладних аспектів податкового регулювання в системі заходів політики фінансової консолідації з використанням системного підходу і на цій основі визначення напрямів щодо удосконалення нормативно-правових актів у бюджетно-податковій сфері України.

**Виклад основного матеріалу.** За найзагальнішим визначенням, фінансова консолідація — це комплекс заходів, спрямованих на оптимізацію бюджетних видатків, здійснення структурних реформ, збільшення надходжень до бюджету не тільки шляхом змін у системі оподаткування, а й за рахунок стимулювання економіки та бізнесу [5; 6, с. 32; 7].

Іншими словами, фінансова консолідація — це складна багатоаспектна система обґрунтованих заходів, пов'язаних із формуванням та використанням фінансових ресурсів держави, практична реалізація яких вимагає комплексного підходу.

Проте забезпечити реалізацію заходів політики фінансової консолідації можливо лише в разі зростання частки державних доходів у ВВП, як правило, у межах 40–55%. У ряді зарубіжних країн держава акумулює значні обсяги фінансових ресурсів у своє розпорядження і тим самим здійснює ефективне фінансове регулювання національною економікою, проводить адекватну її об'єктивним умовам соціально-економічну політику, формує значний ринок збуту товарів і послуг, спрямовує значні кошти на розвиток інфраструктури, фундаментальних науково-технічних досліджень тощо.

Зовнішнім проявом реалізації політики фінансової консолідації є: вплив податків і видатків на стан державних фінансів, ринкової кон'юнктури, перерозподіл ВВП, нагромадження необхідних ресурсів для погашення боргових зобов'язань, фінансування соціальних програм, стимулювання економічного зростання, підтримку високого рівня зайнятості тощо.

Загалом доведено, що зниження державних видатків спричиняє більш позитивний вплив на ймовірність успіху фінансової консолідації, у той час як консолідація за рахунок підвищення податків вважається менш успішною. Перспективним напрямком скорочення видатків бюджету є зниження зарплат державним службовцям, регулювання зайнятості у сфері державного управління, скорочення обсягів фінансування наукових та соціальних програм [2, с. 29].

Програми фінансової консолідації розробляються як довго- та середньострокові, водночас вони враховують вплив реформування фінансової сфери в короткострокових періодах. За визначенням науковців ОЕСР,

фіскальна консолідація потребує вибору шляхів досягнення того, якою вона повинна бути та як швидко має виконуватися, а також, які інструменти необхідно при цьому використовувати [7].

Зважаючи на обмеженість державних фінансових ресурсів і нагромаджені бюджетні дефіцити та значні боргові зобов'язання як в Україні, так і в багатьох сучасних зарубіжних країнах світу [2], в основу їх довгострокових стратегічних цілей покладено саме програми фіскальної консолідації. При цьому слід зазначити, що у контексті цих програм сформована нова парадигма застосування її засобів, а саме через проведення дискреційної фіскальної політики, яка спрямована на зменшення рівня дефіциту сектора загального державного управління та скорочення обсягів державного боргу шляхом зменшення державних запозичень та підвищення фіскальної дисципліни на основі оптимізації оподаткування й полегшення умов сплати податків. Комбінація цих фіскальних заходів залежить від фази економічного циклу: кризи, депресії, поживлення, підйому. Іншими словами, у кожній країні застосування та поєднання засобів фіскальної консолідації здійснюється з урахуванням загального стану національної економіки, зокрема рівня її соціально-економічного розвитку та державного дефіциту, обсягів державного боргу та боргового фінансування, податкового потенціалу тощо. Проте для реалізації такої політики вимагається більш тривалий період часу, оскільки вона пов'язана з прийняттям законодавчих рішень.

Дієвим методом непрямого впливу держави на процеси розподілу та перерозподілу обсягів ВВП шляхом зміни норми податкових вилучень до бюджетів за рахунок пониження або підвищення рівня оподаткування є податкове регулювання. Зміна правил оподаткування, параметрів елементів та кількісного складу податків, їх адміністрування дозволяє не лише узгодити поточні фіскальні інтереси держави та платників податків, але й досягти певних стратегічних цілей (обмеження дефіциту сектору загального державного управління, зменшення обсягів і покращення структури державного боргу, стимулювання економічного зростання, забезпечення соціально-економічної стабільності тощо).

Так, впродовж 2006–2016 рр. Уряди зарубіжних країн, реалізуючи заходи політики фіскальної консолідації, проводили реформи, які стосувалися переважно покращення умов для ведення бізнесу (самими активними реформаторами у 2015–2016 рр. у сфері ведення бізнесу були Бруней-Даруссалам, Казахстан, Кенія, Білорусь, Індонезія, Сербія, Грузія, Пакистан, Об'єднані Арабські Емірати та Бахрейн, якими реалізовано 48 нормативно-правових реформ [10; 12]) та полегшення сплати податків та або зменшення витрат

них, а саме: самостійне нарахування податків до сплати запровадили в Аргентині, Єгипті, Канаді, Китаї, Туреччині, Шрі-Ланці, Україні, що суттєво підвищило рівень довіри між платниками податків і фіскальними органами; дозвіл подачі «електронних декларацій» та сплати податків через мережу Інтернет отримали платники податків в Австралії, Індії, Колумбії, Литві, Сінгапурі, Тунісі, Україні, що усунуло проблему втрати часу на «спілкування» з контролюючими органами; спрощена система оподаткування ефективно запровадила у Великобританії, Гонконзі, Китаї, Македонії, Марокко, Україні. Такі активні заходи стали вимушеною мірою на нагромаджені бюджетні дефіцити багатьох країн світу [2, с. 30; 11].

Лише у 2015 році було реалізовано 46 реформ, які полегшили сплату податків або зменшили витрати на них. Найбільш популярною реформою продовжує бути введення або вдосконалення онлайн-системи подання податкової декларації у фіскальний орган та сплати податків [11].

Аналізуючи результати використання засобів податкового регулювання через призму фіскальної політики України протягом останніх років, можна стверджувати, що вона була спрямована на гармонізацію податкової складової в системі державних фінансів, безумовне забезпечення виконання планових показників наповнення бюджетів держави та їх збалансування, удосконалення та спрощення адміністрування платежів та митних процедур, виявлення та руйнування схем мінімізації податкових зобов'язань, запобігання та виявлення кримінальних та інших правопорушень у сфері оподаткування, митній та бюджетній сферах, впровадження нових та забезпечення функціонування діючих електронних сервісів для суб'єктів господарювання тощо [4, с. 108].

Загалом завдяки імплементації заходів фіскальної політики у вітчизняну податкову практику останніми роками, Україна посіла у 2016 році у рейтингу податкових систем, що містить податкові показники 190 країн світу, 84 місце. А в 2015 році – 107 – е, тоді як країни-сусіди України в такому рейтингу посіли наступні місця: Росія – 45, Польща – 47, Угорщина – 77, Грузія – 22, Молдова – 31. Рейтинг Paying Taxes складається щорічно за підсумками попереднього податкового року аудиторською компанією PricewaterhouseCoopers (PwC – Прайсуотерхаускоперс) спільно зі Світовим банком. При його складанні податкові системи різних країн світу оцінюються за чотирма параметрами: сукупною податковою ставкою, часом, що витрачається суб'єктом господарювання на сплату податків, кількістю платежів, простотою відшкодування ПДВ та коригування корпоративного податку (податку на прибуток) [8].

Сьогодні країни у всьому світі продовжують добиватися прогресу в справі спрощення і скорочення тягаря дотримання податкового законодавства компаніями. Так, за даними аналізу Світового банку і PricewaterhouseCoopers податкових режимів у 190 країнах в середньому в 2015 році сукупна податкова ставка (вартість усіх податків, які сплачують, у% від комерційного прибутку) знизилася на 0,1 процентного пункту та складає 40,6%; час, необхідний для сплати основних податків (прибуткових податків, трудових податків і обов'язкових відрахувань, а також податків на споживання) скоротився на 8 годин та становить 251 годину в рік); кількість платежів на рік згідно з правилами оподаткування також знизилася на 0,8 одиниць та містить 25 платежів [11].

Водночас, детальний аналіз зазначених параметрів рейтингу РwС в Україні вказує на відсутність суттєвого поліпшення в адмініструванні податків та зниженні рівня податкового навантаження на бізнес, що не дає змоги у контексті програм фіскальної консолідації покладатися на залучення до бюджетів держави додаткових податкових надходжень. Безумовно, реформування засобів податкового регулювання може сприяти покращенню економічної ситуації, проте наразі в Україні, як і у більшості країн світу дедалі більшого значення має надаватися не лише реформуванню оподаткування та державних витрат, але й всього вітчизняного державного сектора.

Так, на думку голови місії МВФ Рона ван Рудена, зараз Україна повинна сфокусуватися на реформі державного сектора, заходах із поліпшення ділового клімату, а також на досягненні реальних результатів у бо-

ротьбі з корупцією, яка гальмує економічний підйом. «Потрібно довести, що заявлене підвищення зарплат (тобто мінімальної зарплати до 3200 грн. на місяць) буде відповідати зростанню продуктивності праці, збереженню конкурентоспроможності ринку, — цитує Рудена прес-служба МВФ. — Необхідна подальша фіскальна консолідація, проведення пенсійної реформи та поліпшення податкового адміністрування поряд з якісним контролем державних витрат. У монетарній політиці необхідно знижувати інфляцію, відновлювати обсяги держрезервів і оживляти банківське кредитування» [9].

**Висновки.** Підводячи підсумки здійснених досліджень можемо стверджувати, що на сьогодні в Україні наявні зміни в податках і державних видатках в системі заходів політики фіскальної консолідації хоча й відображають нову реальність та мають стабілізуючий вплив, але не можуть повністю усунути економічну нестабільність в країні, оскільки засоби дискреційної фіскальної політики здатні лише зменшувати, а не зовсім усувати негативний вплив на економіку і відповідно на стан державних фінансів. Базовою основою подальших реформаторських перетворень в Україні могла б бути консолідація нормативно-правових актів у бюджетно-податковій сфері, тобто систематизація податкового та бюджетного законодавства через зведення у єдиний нормативно-правовий документ положень Бюджетного та Податкового кодексів України, що регулюють бюджетно-податкові правовідносини з тим, щоб всі вони викладалися єдиним стилем, норми близького змісту об'єднувалися в одну статтю (пункт), використовувалася уніфікована термінологія, усувалися протиріччя, повторення.

### Література

1. Гасанов С. С. Фіскальні правила та їх застосування в межах програм фіскальної консолідації / С. С. Гасанов, Р. Л. Балакін // Модернізація фінансової системи України в процесі євроінтеграції: у 2 т. Т. 1 / Т. І. Єфименко, С. С. Гасанов, В. П. Кудряшов та ін.; за ред. О. В. Шлапака, Т. І. Єфименко; ДННУ «Акад. фін. упр.». — К., 2014. — 760 с.
2. Длугопольський О. В. Фіскальна консолідація як реакція на світову фінансово-економічну кризу: особливості застосування правил і норм у країнах ЄС та Латинської Америки / О. В. Длугопольський // Наукові записки. Серія «Економіка». — Випуск 23. — 2013. — С. 26–37. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://ecj.oa.edu.ua/articles/2013/n23/6.pdf>
3. Дрозд Н. Застосування заходів фіскальної консолідації в умовах кризи / Н. Дрозд // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка, 2015. — № 2 (167). — С. 55–60. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://papers.univ.kiev.ua/1/ekonomika/articles/drozd-n-applying-the-arrangements-of-fiscal-consolidation-in-crisis\\_24556.pdf](http://papers.univ.kiev.ua/1/ekonomika/articles/drozd-n-applying-the-arrangements-of-fiscal-consolidation-in-crisis_24556.pdf)
4. Дулік Т. О. Вектори розвитку сучасної фіскальної політики України / Т. О. Дулік, Т. Ю. Александрюк / Міжнародний науковий журнал. — 2016. — № 2. — С. 107–115. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.inter-nauka.com/issues/2016/2/796>
5. Іванова А. М. Теоретичний підхід до визначення змісту фіскальної консолідації / А. М. Іванова. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4139>
6. Кудряшов В. П. Фискальная консолидация и ее эффекты / В. П. Кудряшов // Экономика Украины. — 2013. — № 9 (614). — С. 31–46.

7. Лисяк Л. В. Політика фіскальної консолідації в Україні як інструмент стабілізації державних фінансів / Л. В. Лисяк // Ефективна економіка. — 2015. — № 8. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4239>

8. Україна посіла 84 місце в рейтингу легкості сплати податків. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://dt.ua/ECONOMICS/ukrayina-posila-84-misce-v-reytingu-legkosti-splati-podatkov-225420\\_.html](http://dt.ua/ECONOMICS/ukrayina-posila-84-misce-v-reytingu-legkosti-splati-podatkov-225420_.html)

9. Україна в цифрах: 14–18 листопада. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://uaprom.info/article/6166-ukrayina-cifrah-14-18-listopada.html>

10. Doing Business in a More Transparent World: Doing Business 2012 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://doingbusiness.org>

11. OECD [Electronic resource]: Web-site / OECD Statistics portal. — Electronic data and program. — Glossary of statistical terms, 2002–2003. — Mode of access: <http://stats.oecd.org/glossary/detail.asp?ID=3343/>. — Last updated 05–03–2003. (Accessed 20 June 2015).

12. «Fiskal'naya konsolidatsiya: Itogi vizita MVF v Ukrainu» (2010), [Fiscal consolidation: Results of the visit of the IMF to Ukraine]. Ekonomicheskiye novosti, available at: <http://economic!ua.com/analitika/25099>(Accessed 20 June 2015).