

ФІНАНСОВЕ ПРАВО



Павло Коломієць,

кандидат юридичних наук,

доцент кафедри правознавства

Полтавського інституту економіки і права

УДК 347.73

Податкова та фіскальна політика: аналітичний огляд вітчизняної наукової думки

Минуло майже три роки з часу чергового перенайменування центрального органу виконавчої влади, який ще до 21 травня 2014 року реалізовував державну податкову політику, а наразі реалізує державну фіскальну політику. Зокрема, постановою Кабінету Міністрів України (далі – КМУ) від 01 березня 2014 року № 67 «Про ліквідацію Міністерства доходів і зборів» було ліквідовано Міністерство доходів і зборів та відновлено діяльність Державної податкової служби. Проте, вже 21 травня 2014 року своєю постановою № 160 «Про утворення Державної фіскальної служби» КМУ визнає такою, що втратила чинність постанова від 01 березня 2014 року № 67 та утворено Державну фіскальну службу (далі – ДФС) як центральний орган виконавчої влади, діяльність якого спрямовується та координується КМУ, реорганізувавши Міністерство доходів і зборів шляхом перетворення. Саме таким чином пройшов черговий етап реформування центрального органу виконавчої вла-

ди, який реалізує державну податкову політику, державну політику у сфері державної митної справи, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску (Постанова КМУ від 21.05.2014 року № 236 «Про Державну фіскальну службу України»). Постає логічне запитання: «В чому сенс подібних перейменувань, якщо основні завдання, мета, права та обов'язки, а також повноваження ДФС не змінилися у порівнянні зі старими положеннями про Державну податкову адміністрацію України (Постанова КМУ від 26.05.2007 року № 778 «Про затвердження Положення про Державну податкову адміністрацію України»), про Державну податкову службу України (Указ Президента України від 12.05.2011 року № 584/2011 «Про Положення про Державну пода-



ткову службу України») та про Міністерство доходів і зборів України (Указ Президента України : від 18.03.2013 року № 141/2013 «Про Міністерство доходів і зборів України»)?».

Аналіз останніх досліджень і публікацій свідчить про те, що дослідженням місця і ролі податкової та фіскальної політики в забезпеченні розвитку національної економіки, а також напрямів формування фіскальної політики в аспекті асоціації України з ЄС, присвятили свої наукові пошуки вітчизняні науковці, серед яких О. В. Алейнікова (O. V. Aleinikova), В. В. Білоцерківець (V. V. Bilotserkivets), А. М. Вдовиченко (A. M. Vdovychenko), С. С. Гасанов (S. S. Gasanov), О. О. Дорошенко (O. O. Doroshenko), М. І. Карлін (M. I. Karlin), В. М. Кміть (V. M. Kmit), В. П. Кудряшов (V. P. Kudryashov), С. І. Лекарь (S. I. Lekar), Т. Я. Маршалок (T. Y. Marshalok), В. М. Мельник (V. M. Melnyk), Д. Г. Мулявка (D. G. Mulyavka), С. В. Науменкова (S. V. Naumenkova), О. В. Ракул (O. V. Rakul), Л. П. Сідельникова (L. P. Sidelnikova), Д. Сребрянський (D. Serebrianskyi), А. М. Соколовська (A. M. Sokolovska), Л. Л. Тарангул (L. L. Tarangul), В. І. Теремецький (V. I. Teremetskyi), О. Тимченко (O. Tymchenko), В. М. Фесюнін (V. M. Fesyunin), С. Циганов (S. Tsyhanov) та ін.

Як свідчать результати аналітичного огляду останніх досліджень і публікацій з обраної автором тематики даної статті, питання реформування діючої «податкової системи» України та її «фіскальних органів» є сферою наукових інтересів сучасних учених. Тому ми приєднуємося до розгляду цього питання шляхом моніторингу думок науковців по цій темі.

Моніторинг наукової вітчизняної думки щодо проблематики якісного використання термінології у податковому законодавстві почнемо з твердження О. В. Алейнікової про те, що кожен учений має особисте трак-

тування поняття фіскальної політики, приділяючи увагу вирішальній ролі тих або інших типів й інструментів фіскальної політики держави. Досліджуючи еволюцію теоретичних підходів щодо формування ефективної фіскальної політики держави, О. В. Алейнікова зауважує: «У сучасній економічній літературі особлива увага приділяється проблемам формування ефективної фіскальної політики держави, в якій, з одного боку, визначаються основні напрями розподілу і використання фінансових ресурсів держави, а з іншої – методи фінансування і основні джерела поповнення державного бюджету». Розглядаючи еволюцію поглядів на категорію «фіскальна політика» в трактуванні основних економічних шкіл, ученою доведено, що суттєве значення має проблема формування і відповідно реалізації ефективної фіскальної політики, яка дозволяла б, з одного боку – найраціональніше оптимізувати доходи держави, використовуючи належні джерела їх отримання, а з іншого боку – передбачити обґрунтоване використання державних коштів. Слід зазначити, що під фіскальною політикою зазвичай розуміється вплив держави на економічну кон'юнктуру за допомогою зміни обсягу державних витрат оподаткування. У зв'язку з цим, зауважує О. В. Алейнікова, необхідно звернути увагу на існування двох базових інструментів проведення фіскальної політики – бюджету і податків, які знаходяться в тісному взаємозв'язку. На думку дослідниці конкретними інструментами проведення державної економічної політики виступають, насамперед, такі фіскальні важелі впливу, як податки, державні витрати, трансферти. За допомогою фіскальних інструментів держава здатна змінювати величину та спрямованість грошових потоків згідно з поставленими цілями [1].

Досліджуючи роль податкової та фіскальної політики в забезпеченні розвитку національної економіки, В. В. Білоцерківець констатує, що:

«Проблеми змістовного співвідношення податкової політики і фіскальної політики, їх ролі у забезпеченні форсованого розвитку національної економіки в умовах глобалізаційних перетворень є надзвичайно актуальними. Як тотожні поняття фіскальна політика та податкова політика можуть розглядатися лише у побутовому змісті, у науковому ж розумінні ці поняття є далеко не ідентичними й охоплюють досить відмінні сукупності явищ. Водночас щодо конкретного співвідношення між фіскальною та податковою політикою, їх змістовного наповнення у сучасній економічній науці продовжується гострий дискурс, сформувалась низка оригінальних та взаємно суперечливих підходів. ... Розуміння податкової політики виключно як частини фіскальної політики з теоретичної точки зору представляється дещо некоректним. Швидше варто розглядати змістовне навантаження цих понять як певних сукупностей державних заходів, що охоплюють не цілком збіжні поміж собою області. Тобто область податкової політики не є окремим випадком фіскальної політики, а існує лише певна площа перетинання, де змістовне наповнення фіскальної та податкової політики збігаються. Подібне розрізнення цих понять видається більш чітким.» [2].

Значну увагу проблемам соціальної і фіскальної політики держави у сфері регіональної координації в умовах нового етапу глобалізації та особливостям фіскальної політики держави з нестійкою фінансовою системою в глобалізованому світі приділено М. І. Карліним [3, 4]. На основі аналізу досвіду фіскальної політики передусім постсоціалістичних країн – членів ЄС М. І. Карліним обґрунтовано нові підходи до здійснення фіскальної політики в Україні в умовах кризи та виходу з неї, що дозволить, на думку науковця, зменшити відцентрові тенденції в Україні [5]. Досліджуючи проблеми фіскальної оптимізації в Україні та шляхи їх вирішення, М. І. Карлін

наголошує: «Вихід України із економічної кризи в сучасних умовах не може бути здійснений без проведення фіскальної оптимізації, на чому наголошується у багатьох наукових публікаціях українських вчених та політиків. Разом з тим, не з'ясовано суть даної категорії, її структура, а головне – шляхи її здійснення в сучасних умовах і на перспективу. Ускладнюють вирішення вказаної проблеми військові дії на Донбасі, значна зовнішня заборгованість нашої країни та відповідна залежність від кредиторів (насамперед від МВФ), постійне підвищення цін (передусім на комунальні послуги та енергоносії), складна соціально-політична ситуація в Україні в результаті двократного падіння рівня життя в 2014-2016 рр. Крім того, вихід Великої Британії із ЄС призведе до суттєвого скорочення допомоги від цієї організації Україні. Всі ці проблеми вимагають оптимізації суспільних видатків та удосконалення податкової системи нашої країни.» [6]. Поряд з наведеним вище слід зазначити, що на думку М. І. Карліна, фіскальна оптимізація є умовою зменшення державного боргу України. Дослідник констатує: «Фінансова система України за останні роки стає критично залежною від зарубіжних кредитів, що вимагає суттєвих змін у фіскальній політиці держави. Проблемою є те, що Українській державі в сучасних умовах необхідно одночасно проводити дві протилежні стратегії, з одного боку, фіскальної оптимізації, а, з другого – фіскальної децентралізації. Перша стратегія вимагає скорочення державного боргу, дефіциту бюджету, а також оптимізації державних видатків загалом, а друга – розширення фінансових повноважень органів місцевого самоврядування, що веде до значного перерозподілу доходів держави на користь місцевих органів влади і самоврядування. Тому важливо знайти шляхи оптимізації як державних фінансів, так і місцевих доходів і видатків, щоб зменшити державний борг країни» [7].

В. П. Кудряшов проаналізувавши надані Україні з боку МВФ рекомендації з питань проведення фіскальної політики і необхідність їх урахування в управлінні публічними фінансами, зауважує наступне: «Департамент фіскальної політики (Fiscal Affairs Department) МВФ здійснює моніторинг та аналіз глобальних і регіональних змін у фіскальній сфері, надає рекомендації з питань фіскальної політики для держав – членів МВФ, готує програми, що підтримуються фондом, і розробляє заходи щодо їх імплементації. ... У співпраці України з МВФ у фіскальній сфері головну увагу приділено питанням фіскальної консолідації, спрямованої на зниження показників дефіциту сектору загального державного управління і державного боргу відносно ВВП. У ході співпраці з МВФ необхідно чітко визначити основні завдання реформування фіскальної сфери у нашій державі. До їх складу доцільно віднести: 1). Обмеження надмірних показників дефіциту бюджету сектору загального державного управління (відносно ВВП), а також його окремих складових (центрального уряду, територіальних і місцевих органів управління, державних цільових фондів). 2). Збалансування дохідної та видаткової частин бюджетів державних цільових фондів соціального спрямування (насамперед, Пенсійного фонду України), а також обмеження фінансування їх окремих функцій і дефіциту з державного бюджету. 3). Припинення прямого або непрямого фінансування органами державного управління збитків державних підприємств, а також збільшення їх статутних капіталів з використанням ресурсу державного бюджету. 4). Обмеження квазіфіскальних витрат (непрямого фінансування державних і приватних корпорацій, на які перекладається частина функцій органів державного управління). 5). Стимування зростання державного і гарантованого державою боргу. 6). Запровадження механізмів обмеження негативних впливів фіскаль-

ного коригування на економічний, фінансовий та соціальний розвиток країни» [8].

Останніми роками, на думку С. І. Лекаря, з боку вчених та політиків з'являється посилений інтерес до практики управління в демократичних країнах. При цьому політику управління країною визначає одна з обраних політекономічних моделей фіскальної політики. При цьому С. І. Лекарь констатує: «Зауважимо, що, ці політекономічні моделі фіскальної політики дають додаткове пояснення існування фіскальної нерівноваги і надмірних державних витрат. На практиці виходом з такої ситуації є коригування схильності до бюджетного дефіциту і надмірних витрат за допомогою інституційних реформ, або, точніше, прийняття відповідних «фіскальних правил» [9].

В. М. Мельник у своїй статті «Фіскальна політика держави в умовах фінансової кризи» вказує, що слід звернути увагу на те, що останнім часом у вітчизняній фінансовій науці фіскальна політика інколи отожднюється з податковою. З метою уникнення непорозумінь, автор уточнює, що матеріал цієї статті він ґрунтуватиме на традиційному розумінні терміна, яким передбачається маніпулювання доходами й видатками бюджету для досягнення певних соціально-економічних цілей [10].

Підсумовуючи аналіз повноважень фіскальних органів України та держав-членів ЄС, Д. Г. Мулявка дійшов висновку, що важливими ознаками діяльності цих органів є такі: діяльність фіскальних органів з орієнтацією на конкретні категорії платників податків; проведення роз'яснювальної роботи з платниками податків щодо застосування норм податкового законодавства, а також надання допомоги під час заповнення декларацій та інших питань у сфері оподатковування; створення оптимальної системи відбору платників податків для податкової перевірки з метою вибору найбільш ефективного напряму використання обмежених

кадрових і фінансових ресурсів фіскальних органів, досягнення максимального результату контрольних перевірок за мінімальних затрат; вибір найоптимальніших форм, способів і методів контрольних перевірок, розроблених на встановленій фіскальним органом процедурі та на ефективній законодавчій базі, що передбачає надання широких повноважень фіскальним органам для правового впливу на несумлінних платників податків; застосування системи оцінювання роботи працівників фіскальних органів із метою об'єктивного аналізу результатів їхньої діяльності та раціонального розподілу навантаження роботи [11].

Здійснюючи аналіз наявного тлумачення фіскальної політики держави та формулювання її загального визначення, О. В. Ракул у своїй статті «Фіскальна політика держави: проблеми розуміння» зауважує наступне: «Нині словосполучення «фіскальна політика» у загальнодержавному контексті законодавець використовує в окремих нормативно-правових актах. Водночас у науковій літературі наявні непоодинокі випадки ототожнення дефініції «фіскальна політика» з такими, як «податкова політика», «податково-бюджетна політика» та ін. Одночасне використання різної термінології потребує уточнення її змісту, роз'яснення їх відмінностей та особливостей застосування. Адже їх паралельне використання не завжди відображає реальні процеси, що відбуваються в економіці. Зважаючи на відсутність законодавчого закріплення визначення поняття «фіскальна політика», необхідним є аналіз доктринальних тлумачень цієї категорії». Завершуючи свої дослідження вчена зазначає наступне: «Отже, у сучасному науковому розумінні можна виділити низку підходів до визначення сутності фіскальної політики держави, згідно з якими цю категорію розуміють як: заходи держави щодо формування, наповнення та регулювання державного бюджету з викори-

станням податкових важелів; діяльність держави щодо формування й реалізації оптимальної політики витрат із державного бюджету, спрямована на формування ефективної національної економіки; діяльність держави щодо формування та реалізації політики надходжень і витрат державного бюджету, що має на меті створення належних умов для продуктивного розвитку національної економіки. Підсумовуючи розглянуті підходи до визначення фіскальної політики держави, пропонуємо її тлумачити як сукупність заходів, які проводять органи державної влади щодо формування й реалізації дохідної та видаткової складових державного бюджету з метою ефективного виконання державою своїх функцій» [12].

А. М. Соколовська у своїй статті «Фіскальна політика в Україні та її макроекономічні наслідки» зауважує: «Негативний вплив фіскальної політики в Україні на макроекономічні процеси великою мірою зумовлений порушенням органічного (закономірного) взаємозв'язку бюджетної й податкової політики. Такий взаємозв'язок полягає в тому, що основні параметри податкової системи певної країни визначаються функціями держави, котрі визначають обсяг і структуру державних видатків. Цей взаємозв'язок знайшов відображення в одному з базових принципів формування податкової політики – фіскальної достатності, який передбачає встановлення податків і зборів (їхньої кількості, величини ставок, податкової бази тощо) так, щоб вони були достатніми для фінансування видатків бюджету. Органічним є також обернений взаємозв'язок податкової та бюджетної політики: за незмінного податкового законодавства видатки бюджету повинні формуватися з урахуванням можливостей мобілізації податкових надходжень, що визначаються податковим законодавством і ступенем його дотримання. Отже, першочерговим при складанні бюджету має бути встано-

влення обсягу доходів, котрі можуть бути акумульовані за чинного податкового законодавства, та лише на цій основі – планування видатків бюджету. Підсумовуючи викладене, можна зробити такі висновки: особливості фіскальної політики, що проводилася в Україні після світової фінансово-економічної кризи, є результатом поєднання заходів фіскальної експансії та рестрикції замість політики фіскальної консолідації, реалізації якої вимагали макроекономічна ситуація й фіскальні дисбаланси» [13].

Дослідивши роль і значення, які відіграє фіскальна (бюджетно-податкова) та монетарна (грошово-кредитна) політика в системі забезпечення макроекономічної стабільності та проаналізувавши поточну макроекономічну ситуацію в Україні, С. Циганов констатує наступне: «Ефективна фіскальна політика насамперед має забезпечити необхідний обсяг фінансових ресурсів у вигляді податкових надходжень, котрі поповнюватимуть бюджет країни та матимуть стійкі темпи зростання. Крім того, вона повинна бути спрямована на підвищення ефективності витрачання державних коштів, збільшення їх інвестиційної складової, а також має сприяти стабілізації рівня державного боргу та джерел його фінансування. Важливим елементом фіскальної політики держави є акумулювання достатнього обсягу фінансових ресурсів для реалізації покладених на неї завдань. ... Сучасна фіскальна політика має здійснювати ефективний перерозподіл національного багатства, створюючи таким чином стимули для подальшого сталого розвитку суспільства. У свою чергу, монетарна політика має бути спрямована на забезпечення фінансової стабільності шляхом поступового зниження темпів і рівня інфляції, досягнення високого рівня зайнятос-

ті, підтримання стабільності національної грошової одиниці, процентних ставок та фінансових ринків. Правильне розставлення акцентів у соціально-економічній політиці держави зі створенням чіткого плану дій уряду дасть змогу позбутися сучасних проблем української економіки та досягти значних результатів» [14].

Таким чином, результати аналітичного огляду останніх досліджень і публікацій з обраної автором тематики даної статті, свідчать про наступне: 1) на сьогодні відсутнє законодавче закріплення визначення поняття «фіскальна політика» та фіскальні органи; 2) фахівці у галузі національних фінансів на свій розсуд використовують у сучасних дослідженнях та законодавчих актах дефініції «податкова політика» та «фіскальна політика», «податкові органи» та «фіскальні органи»; 3) активне використання та ототожнення цих словосполучень ще більш поглиблює наявну неузгодженість податкової термінології; 4) головним завданням саме податкової політики держави України є побудова принципово нової податкової системи і, відповідно, головне завдання фіскальної політики – це раціональна оптимізація доходів та видатків бюджету.

Тобто, замість того, щоб привести до ладу національну законодавчу податкову термінологію, уповноважені на те вітчизняні державні органи, законодавці та науковці навпаки створюють та втілюють «у життя» нові «покращення», які не вирішують сучасні проблеми державної податкової політики. Шляхом безперервного «вдосконалення» податкового законодавства, в тому числі і постійного перейменування центрального органу виконавчої влади, який реалізує державну податкову політику, не можна ліквідувати існуючі протиріччя в правовому регулюванні суспільних відносин у сфері оподаткування.

Список використаних джерел

1. *Алейнікова О. В.* Еволюція теоретичних підходів щодо формування ефективної фіскальної політики держави / О. В. Алейнікова // Економіка та держава. – 2013. – № 4. – С. 25-28.
2. *Білоцерківець В. В.* Роль податкової та фіскальної політики в забезпеченні розвитку національної економіки: таксономічний ракурс // В. В. Білоцерківець // Економіка. Управління. Інновації. – 2015. – № 1.
3. *Карлін М. І.* Соціальна і фіскальна політика держави: проблеми регіональної координації в умовах нового етапу глобалізації / М. І. Карлін // Демографія та соціальна економіка. – 2014. – № 2. – С. 34–44.
4. *Карлін М. І.* Особливості фіскальної політики держави з нестійкою фінансовою системою в глобалізованому світі / М. І. Карлін // Економічний форум – 2014. – № 4. – С. 207–214.
5. *Карлін М. І.* Особливості фіскальної політики країни в кризовий період: досвід країн-членів ЄС для України / М. І. Карлін // Економічний форум. – 2015. – № 3. – С. 384–390.
6. *Карлін М. І.* Фіскальна оптимізація: суть, структура, проблеми в Україні та шляхи їх вирішення / М. І. Карлін // Економічний форум . – 2016. – № 4. – С. 219–227.
7. *Карлін М. І.* Фіскальна оптимізація як умова зменшення державного боргу України/ М. І. Карлін // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія : Економіка. – 2016. – Вип. 2. – С. 55–61.
8. *Кудряшов В. П.* Рекомендації МВФ з питань фіскальної політики та їх урахування в Україні / В. П. Кудряшов // Економіка України. – 2016. – № 10. – С. 3–19.
9. *Лекарь С. І.* Доктринальний аналіз фіскальної ілюзії / С. І. Лекарь // Наукові записки Інституту законодавства Верховної Ради України – 2016. – № 4. – С. 110–115.
10. *Мельник В. М.* Фіскальна політика держави в умовах фінансової кризи / В. М. Мельник // Фінанси України . – 2008. – № 11. – С. 11–17.
11. *Мулявка Д. Г.* Повноваження фіскальних органів України та держав-членів Європейського Союзу / Д. Г. Мулявка // Альманах міжнародного права . – 2015. – Вип. 8. – С. 81–88.
12. *Ракул О. В.* Фіскальна політика держави: проблеми розуміння / О. В. Ракул // Науковий вісник Національної академії внутрішніх справ – 2015. – № 1. – С. 44–50.
13. *Соколовська А. М.* Фіскальна політика в Україні та її макроекономічні наслідки / А. М. Соколовська // Фінанси України. – 2014. – № 11. – С. 17–32.
14. *Циганов С.* Фіскальна і монетарна політика – складові забезпечення макрофінансової стабільності національної економіки / С. Циганов // Вісник Національного банку України . – 2014. – № 5. – С. 34–38

Коломієць П. В. Податкова та фіскальна політика: аналітичний огляд вітчизняної наукової думки

Здійснено аналітичний огляд наукових праць вітчизняних учених з метою визначення їх поглядів стосовно використання у сучасних дослідженнях та законодавчих актах дефініцій «податкова політика» та «податкові органи», «фіскальна політика» та «фіскальні органи», «фінансова політика» та «фінансові органи». Доведено, що головним завданням саме податкової політики держави Україна є побудова принципово нової податкової системи і головне завдання фіскальної політики – раціональна оптимізація доходів та видатків бюджету.

Ключові слова: податкова політика; фінансова політика; фінансова політика; податкові органи; фінансові органи

Коломиец П. В. Налоговая и фискальная политика: аналитический обзор отечественной научной мысли

Осуществлен аналитический обзор научных трудов отечественных ученых с целью определения их взглядов относительно использования в современных исследованиях и законодательных актах дефиниций «налоговая политика» и «налоговые органы», «фискальная политика» и «фискальные органы», «финансовая политика» и «финансовые органы». Доказано, что главной задачей именно налоговой политики государства Украина является построение принципиально новой налоговой системы и главная задача фискальной политики - рациональная оптимизация доходов и расходов бюджета

Ключевые слова: налоговая политика; фискальная политика; финансовая политика; налоговые органы; фискальные органы.

Kolomiets P. Tax and fiscal policy: analytical review of national scientific thought

An analytical review of the scientific works of Ukrainian scientists is carried out in this article with the aim of determining their views on the use in the modern studies and legislative acts of the definitions "tax policy" and "tax authorities", "fiscal policy" and "fiscal authorities", "financial policy" and "financial authorities". The conclusion of the article points out that the main task of Ukraine's tax policy is the construction of a fundamentally new tax system and the main objective of fiscal policy is rational optimization of budget revenues and expenditures..

Key words: tax policy, fiscal policy, budgetary-taxation policy, financial policy, tax authorities, fiscal authorities.