

**ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА КРАЇНИ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ**© 2019 **КОРОВІЙ В. В.**УДК 336.143  
JEL Classification: H20; H30**Коровій В. В.****Податкова політика країни в умовах глобалізації економіки**

Досліджено особливості формування та реалізації податкової політики держави в умовах глобалізації. Проаналізовано вплив міжнародної податкової конкуренції на процеси податкового регулювання соціально-економічного розвитку держави. Визначено роль формальної і неформальної складової податкової політики у забезпеченні скоординованої співпраці національної економіки із міжнародними фінансовими організаціями й іноземними інвесторами. Розглянуто вітчизняну структуру оподаткування, ідентифіковано фіскальну роль основних груп податків у ній. Обґрунтовано роль і значення заходів регулювання податків на споживання, працю та капітал в умовах глобальних трансформацій. Досліджено вітчизняні особливості акцизного оподаткування в контексті імплементації положень «Угоди про асоціацію з Європейським Союзом». Охарактеризовано основні зміни структури оподаткування країни в контексті якості інституційного забезпечення здійснення підприємницької діяльності. Досліджено особливості удосконалення податкової політики країни, зокрема, вплив специфічного показника податкової автономії на соціальний та економічний розвиток територіальних громад адміністративно-територіальних одиниць. Розроблено положення щодо підвищення фінансової ефективності децентралізаційних процесів. Обґрунтовано, що важливими напрямками трансформації вітчизняної податкової політики в контексті євроінтеграції є групування податків за принципом справедливого перерозподілу доходів, уніфікація норм їх справляння та адміністрування, особливо в частині акцизного оподаткування, вдосконалення процедур взаємодії платників із фіскальними органами. Охарактеризовано загальний ефект запровадження процедур електронного адміністрування податків. Визначено потенційні напрями податкового стимулювання інноваційного оновлення національної економіки.

**Ключові слова:** податкова політика, податки, бюджет, економічне регулювання, економічне зростання.

**DOI:** <https://doi.org/10.32983/2222-0712-2019-4-179-185>

**Табл.:** 2. **Формул.:** 1. **Бібл.:** 18.

**Коровій Валерій Вікторович** – кандидат економічних наук, доцент, докторант кафедри фінансів, Київський національний торговельно-економічний університет (вул. Кіото, 19, Київ, 02156, Україна)

**E-mail:** [ndfi@knteu.kiev.ua](mailto:ndfi@knteu.kiev.ua)

**ORCID:** <http://orcid.org/0000-0002-0625-6547>

УДК 336.143  
JEL Classification: H20; H30**Коровий В. В. Налоговая политика государства в условиях глобализации экономики**

Исследованы особенности формирования и реализации налоговой политики государства в условиях глобализации. Проанализировано влияние международной налоговой конкуренции на процессы налогового регулирования социально-экономического развития государства. Определена роль формальной и неформальной составляющей налоговой политики в обеспечении скоординированного сотрудничества национальной экономики с международными финансовыми организациями и иностранными инвесторами. Рассмотрена отечественная структура налогообложения, идентифицирована фискальная роль основных групп налогов в ней. Обоснованы роль и значение мер регулирования налогов на потребление, труд и капитал в условиях глобальных трансформаций. Исследованы отечественные особенности акцизного налогообложения в контексте имплементации положений «Соглашения об ассоциации с Европейским Союзом». Охарактеризованы основные изменения структуры налогообложения страны в контексте качества институционального обеспечения осуществления предпринимательской деятельности. Исследованы особенности фискальной децентрализации в Украине, в частности, влияние специфического показателя налоговой автономии на социальное и экономическое развитие территориальных общин административно-территориальных единиц. Разработаны положения касательно повышения финансовой эффективности децентрализованных процессов. Обосновано, что важными направлениями трансформации отечественной налоговой политики в контексте евроинтеграции яв-

UDC 336.143  
JEL Classification: H20; H30**Koroviy V. V. The National Tax Policy under Economic Globalization**

The features of the formation and implementation of the state tax policy under conditions of globalization are investigated. The influence of international tax competition on tax regulation of the socio-economic development of the state is analyzed. The role of the formal and informal component of the tax policy in ensuring coordinated cooperation of the national economy with international financial organizations and foreign investors is determined. The Ukrainian tax structure is considered, the fiscal role of its main tax groups is identified. The role and significance of measures to regulate the consumption, labor and capital taxes under global transformations are justified. The features of excise taxation in Ukraine in the context of the implementation of the provisions of the "European Union Association Agreement" are investigated. The main changes in the structure of the country's taxation in the context of quality of institutional support for entrepreneurial activities are described. The features of fiscal decentralization in Ukraine, in particular, the influence of a specific indicator of tax autonomy on the social and economic development of territorial communities of administrative divisions, are examined. Provisions regarding the improvement of the financial efficiency of the decentralization processes are developed. It is substantiated that the important directions of the transformation of Ukraine's tax policy in the context of European integration are grouping taxes based on an equitable redistribution of income; unification of the rules for their collection and administration, especially regarding excise taxation; improvement of procedures for interaction between payers and fiscal authorities. The general effect of the introduction of electronic tax

ляються групування податків по принципу справедливого перерозподілу доходів, уніфікація норм їх взимання і адміністрування, особливо в частині акцизного налогообкладання, удосконалення процедур взаємодії плателючих з фіскальними органами. Охарактеризовано загальний ефект впровадження електронного адміністрування податків. Визначено потенційні напрями податкової стимуляції інноваційного оновлення національної економіки.

**Ключевые слова:** податкова політика, податки, бюджет, економічне регулювання, економічний ріст.

**Табл.: 2. Формул.: 1. Бібл.: 18.**

Коровий Валерій Вікторович – кандидат економічних наук, доцент, докторант кафедри фінансів, Київський національний торговельно-економічний університет (ул. Киото, 19, Київ, 02156, Україна)

**E-mail:** ndfi@knteu.kiev.ua

**ORCID:** <http://orcid.org/0000-0002-0625-6547>

administration procedures is described. Potential areas of tax incentives for innovative renewal of the national economy are identified.

**Keywords:** tax policy, taxes, budget, economic regulation, economic growth.

**Tabl.: 2. Formulae: 1. Bibl.: 18.**

Koroviy Valeriy V. – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Candidate on Doctor Degree of the Department of Finance, Kyiv National University of Trade and Economics (19 Kioto Str., Kyiv, 02156, Ukraine)

**E-mail:** ndfi@knteu.kiev.ua

**ORCID:** <http://orcid.org/0000-0002-0625-6547>

**Вступ.** Рівень обґрунтованості та виваженості рішень публічних інституцій у сфері податкового регулювання суспільного та економічного розвитку впливає на інвестиційну діяльність економічних суб'єктів, загальну динаміку тіньової сектору економіки, темпи економічного зростання тощо. Вагомі інституційні трансформації податкової політики України в сучасних умовах спрямовуються переважно на покращення підприємницького клімату в державі і залучення інвестицій, зокрема зовнішніх. Поступальне вдосконалення механізму формування та реалізації податкової політики дає змогу посилити адаптивність впливу інструментарію оподаткування на макроекономічні процеси і підвищити ефективність управління державними фінансами. Глобалізація є загальним трендом розвитку світових фінансів, тому побудова кожною державою якісної податкової політики має враховувати вказану тенденцію. Ефективна, тривала та взаємовигідна співпраця країни з міжнародними фінансовими інституціями та провідними інтеграційними об'єднаннями стає можливою виключно за умов гармонізації норм фінансового законодавства на раціональній та консенсусній основі. В середньостроковій перспективі це проявляється в оптимізації розподілу податкового навантаження між економічними суб'єктами, посиленні фіскальної і стимулюючої функцій податків і зборів.

Питання податкової політики держави в умовах глобалізації цікавили зарубіжних дослідників, зокрема: Р. Барро [1], Дж. Б'юкенена [2], Г. Зі [3], Р. Масгрейва [2], Дж. Сакса [4], В. Танзі [3]. Серед вітчизняних науковців вагомий внесок у розробку вказаної проблематики зробили І. Запатріна [5], А. Лисяк [6], А. Мазаракі [7], В. Макогон [8], М. Пасічний [10, 12], А. Соколовська [9], І. Чугунов [7–8; 11] та ін. Однак певні питання теоретико-методологічного характеру, зокрема щодо особливостей здійснення податкової політики в умовах глобалізаційних перетворень, залишилися досі невирішеними, що обумовлює актуальність обраної наукової проблематики.

**Метою** статті є розкриття теоретичних і подальший розвиток методичних положень щодо формування й реалізації податкової політики країни в умовах глобалізації.

Міжнародна податкова конкуренція є важливим наслідком процесів глобалізації. Пріоритетним напрямом реалізації податкової політики країн ЄС є здійснення податкової гармонізації з послідовною оптимізацією податкового навантаження на капітал і працю. Цей тренд є вагомим інструментом інтеграції національних податкових систем у єдиний фіскальний простір, що дозволяє отримати вигоди усім його учасникам. Гармонізація передбачає встановлення рівних для всіх економічних суб'єктів принципів оподаткування, застосування уніфікованого методичного підходу до визначення податкової бази і мінімальних граничних ставок певного податку. В сучасних умовах глобалізаційних трансформацій цей інструмент визначає перерозподіл інвестиційних потоків і міграційні процеси [12]. Існують як формальні, так і неформальні вимоги до здійснення гармонізації національного податкового законодавства із еталонними фіскальними практиками. Неформальні переважно ґрунтуються на потребах підвищення результативності функціонування податкової системи держави, враховуючи магістральні світові тенденції оподаткування, емпіричний досвід провідних країн, якість фіскальних інститутів тощо. Формальні – передбачають безумовне виконання угод та імплементацію положень відповідних директив [8].

За поточних умов основну увагу державних фіскальних інституцій приділено питанням щодо зниження рівня податкового навантаження на фонд оплати праці, що спрямовується на протидію зростання тіньового компонента доходів суспільства та максимізацію надходжень до бюджетів всіх рівнів [9]. Врахувавши глобалізаційний тренд, Україна також здійснила відчутне зниження навантаження на фонд оплати праці. Вітчизняні податки на працю представлені податком на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО) в складі оподаткування доходів від оплати праці, військовим збором (починаючи з 2014 р.) та єдиним соціальним внеском (далі – ЄСВ). У зарубіжній практиці оцінювання податкового навантаження на працю як виробничий фактор здійснюється за допомогою визначення середньої ефективної ставки. З використанням вказаного методичного підходу нами було обчислено середню ефективну

ставку податків на працю в Україні, країнах ЄС, окремо для країн Балтії і Польщі за період 2011–2018 рр., та здійснено порівняльний аналіз значень цього показника (табл. 1).

Аналіз даних дозволяє констатувати, що податкове навантаження на працю в Україні у період 2011–2015 рр. було дещо вищим, ніж в Польщі і у країнах Балтії у 2013–2015 рр., відповідаючи рівню оподаткування у державах

з розвинутою економікою. Доведено, що надмірний рівень податкового навантаження на фонд заробітної плати є визначальним фактором скорочення бази оподаткування ПДФО та ЄСВ. Зниження ставки ЄСВ у 2016. р. призвело до скорочення значень середньої ефективної ставки податків на працю із одночасним суттєвим зменшенням надходжень внеску до цільових фондів соціального страхування.

Таблиця 1

## Середня ефективна ставка податків на працю в Україні та країнах ЄС, %

Період	Україна	Європейський Союз	Балтійські країни	Польща
2011	33,73	35,54	33,93	30,20
2012	32,94	35,73	33,53	31,41
2013	34,81	35,93	33,12	31,34
2014	34,73	35,93	32,72	31,63
2015	35,74	35,74	32,11	32,72
2016	28,02	35,92	32,00	32,62
2017	30,63	35,51	32,71	32,20
2018	30,81	35,60	32,61	32,51
2019 <sup>1</sup>	31,12	35,60	32,52	32,59

<sup>1</sup> прогнольні дані;

Джерело: розраховано автором за даними Державної казначейської служби України та Державної статистичної служби України та дані Європейської комісії [14–16]

Ратифікація «Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони» [16] зумовила виникнення ряду зобов'язань з боку України щодо вдосконалення моделі оподаткування згідно зі стандартами ЄС, в т. ч. в частині підвищення ставок акцизного податку на тютюнові й алкогольні товари; прямого дотримання принципу прозорості адміністрування; подальшого розвитку механізмів справляння податків на споживання, інтенсифікацію держполітики щодо протидії правопорушенням.

Гармонізація першочергово стосується правил щодо мінімального акцизного податкового зобов'язання із сплати податку на тютюнову продукцію, що в середньостроковій перспективі повинно усунути можливу диспропорцію на ринку ЄС, забезпечити чесну конкуренцію серед виробників і знизити ймовірні адмінобмеження операторів ринку. Акциз є вагомим інструментом державної політики захисту і контролю стану громадського здоров'я. Директивою 2011/64/ЄС [17] визначено, що з 01.01.14 акциз на сигарети має становити не менш 60% їх середньої арифметичної зваженої роздрібною ціни і не може бути меншим за 90 Євро за 1000 од. товару. Для ряду транзитивних економік, зокрема для Болгарії, Естонії, Латвії, Литви, Угорщини, Польщі, Румунії, Директива передбачала умовний перехідний період до 31.12.17 р. для нарощування ставок. З дати ратифікації «Угоди про асоціацію з ЄС» кожна країна-учасниця витратила близько п'ятнадцяти років для нарощування мінімального податкового зобов'язання із сплати акцизу на тютюн до 64 євро, а ряду транзитивних економік було додатково надано 5 років. Взяття Україною зобов'язань згідно з «Угодою про асоціацію» має супроводжуватися

виваженими кроками – стрімке зростання ставок акцизу може привести не до зростання надходжень бюджету, а до збільшення сектора контрабанди та контрафакту. Гармонізація акцизного оподаткування згідно з глобалізаційними тенденціями за великим рахунком є об'єктивною реальністю, що повинна враховуватись при розробленні планів соціально-економічного розвитку держави.

Адаптація зарубіжного акцизного законодавства провадиться на рамковій основі деяких документів, норми котрих мають бути запроваджені Україною обов'язково, і деяких документів, що носять дорадчий і консультативний характер, зокрема, Рекомендації 2003/54/ЄС щодо запобігання курінню і ініціатив із поліпшення контролю над тютюном. У 4 гл. V розділу «Економічне та галузеве співробітництво» «Угоди» врегульовано умови податкової гармонізації визначено необхідність модифікації акцизного оподаткування відповідно до Директиви 2008/118/ЄС стосовно загальних умов справляння акцизних податків на енергопродукти й електроенергію (Директива 2003/96/ЄС), спирт етиловий і алкогольні напої (Директиви 92/83/ЄС, 92/84/ЄС), тютюн (Директива 2011/64/ЄС).

Для запровадження більшості положень Директив передбачено дворічний період з моменту набрання чинності «Угодою». Враховуючи введення в дію Україною окремих положень останньої, Додатка XXVIII, 01.11.14 р., транзитивний період мав завершитися в 2016 р. [11]. План-графік заходів, спрямованих на підвищення акцизів, став об'єктом тривалого розгляду та громадського обговорення. Пропонований «Угодою» підхід до ціноутворення на підакцизні вироби призвів на практиці до їх здороження.

До тютюну у ЄС рекомендовано застосовувати адвалерний і специфічний акциз. Функцію обґрунтування

максимальної роздрібною ціни закріплено за виробником чи імпортером, наголошено на необхідності дотримання однакової адвалерної і специфічної ставок для всіх видів продукції, в той час як процент специфічної компоненти у податковому навантаженні має визначатися на основі середньої арифметичної роздрібною ціною продажу. Остання обчислюється часткою від ділення загальної вартості всіх вироблених тютюнових виробів, враховуючи максимальну ціну та всі податки, на їхню загальну кількість. Директивою враховано мінімальне і максимальне значення специфічної компоненти акцизу, що складає відповідно 7,5 % і 76,5 % сукупного податкового навантаження. Згідно з Податковим кодексом України базою акцизного оподаткування при застосуванні адвалерних ставок є вартість товару за максимальною роздрібною ціною, з урахуванням ПДВ і акцизу. До 2016 р. ПДВ не враховувався, що суперечило Директиві 2011/64/ЄС. Гармонізація норм адвалерного акцизного оподаткування відбулася до підписання «Угоди про асоціацію» – із прийняттям Кодексу. Домінування в структурі специфічної компоненти змінює прогнозованість і стійкість податкових надходжень бюджету, мінімізуючи вплив цінних коливань, є ефективним у досягненні стратегічних задач із охорони громадського здоров'я. Це гарантує рівномірний розподіл податкового навантаження на підакцизну продукцію різних цінних груп, що скорочує обсяги споживання тютюнових виробів загалом, не руйнуючи ринкові пропорції, зміцнюючи переваги на користь товарів дешевшої цінної категорії.

Згаданими положеннями та нормативами гарантовано широку маневреність податкової політики щодо граничного зменшення акцизних зобов'язань. Ст. 10 Директиви 2011/64/ЄС оцінює загальну суму акцизу на цигарки не менше, як 60 % від середньої зваженої роздрібною ціною товару. Вказана сума в жодному разі не повинна перевищувати 90 євро за 1 тис. цигарок, не враховуючи середньозважену роздрібною ціною. Коли розмір акцизу перевищує 115 євро за 1 тис. цигарок, вимога відносно вказаних раніше 60 % може не виконуватися. Щодо тютюнових виробів, відмінних від цигарок, безумовним є дотримання країнами-учасниками «Угоди про асоціацію» п. 3 ст. 14 Директиви стосовно акцизних ставок без розмежування посеред груп виробів за якістю, презентацією, безпосереднім походженням сировини і диферентними характеристиками фірми-виробника (що наразі Україною).

З 2018 р. введено норми ПКУ, згідно з якими у 2019–2025 рр. повинно відбуватися відчутне посилення специфічної компоненти ставки акцизу та мінімального податкового зобов'язання (близько 20 % річного приросту) для цигарок до планового рівня. Передбачено також підвищення ставок для інших категорій товару. За умов таких темпів зростання ставок та невисокої купівельної спроможності суспільства ціни на цигарки, вочевидь, зростатимуть повільніше, порівняно з податковим акцизним навантаженням – мінімальний показник Директиви 2011/64/ЄС в Україні буде й надалі стабільно перевищуватися.

З 2015 р. в нашій країні введено акциз з роздрібною ціною продажу тютюну, надходження від якого включаються до місцевих бюджетів. У вищезгаданій Директиві йдеться про потенціал оподаткування гармонізованих підакцизних

товарів іншими непрямими фіскальними інструментами, однак цей інструмент не має цільового призначення та прив'язується безпосередньо із послугою продажу підакцизної продукції. Раціональність і значущість такої міри є неоднозначною, враховуючи євроінтеграцію.

Члени ЄС досягли цільового значення мінімального акцизу; в Україні цей показник становить приблизно 36 євро за середнім річним курсом. У вибірці частина держав досягла консенсусного значення питомої ваги акцизу. Для Болгарії, країн Балтії, Польщі, Словаччини акциз складає більше 60 % середньозваженої роздрібною ціною. Для Румунії, Угорщини, України та Чехії бажаний індикатор не досягнутий, а реальне відхилення становить до 5 п. п. Подальші комплексні заходи щодо розроблення та реалізації української стратегії акцизного оподаткування мають здійснюватися в контексті загальних глобалізаційних трендів.

Євроінтеграція визначена пріоритетом України, що актуалізує проблему узгодження вітчизняної правової бази з нормами ЄС. Податкове законодавство є сферою, щодо гармонізації якої Україна взяла першочергові зобов'язання згідно «Угоди про асоціацію» [8]. Це спрощує доступ вітчизняних виробників до ринку ЄС, об'єм якого складає понад 450 млн споживачів, а базовими умовами функціонування виступають прозорість і відкритість, уніфікованість адміністративних процедур і торговельних правил, митних тарифів, безперешкодного рух товарно-фінансових потоків [11]. За певними параметрами податкова система України доволі суттєво відрізняється від ЄС. Загальне податкове навантаження в Україні є одним із найвищих за вибіркою – 34,1 %, – поступаючись Польщі, Чехії та Угорщині. ПДВ характеризується високою фіскальною значущістю, становлячи 10,5 % ВВП, що є максимальним для вибірки і перевищує національні показники на 2–4 в. п. Ставки ПДВ в Україні характеризуються низькою диференціацією.

Протягом останніх років суттєво вдосконалився механізм відшкодування ПДВ, що знайшло відображення у скороченні тривалості часових затрат в Україні на складання звітності [10]. Необхідність подальшого вдосконалення вітчизняної податкової політики згідно вимог євростандартів є незаперечною. Основним індикатором проблемності залишаються ресурсно-часові затрати з моменту заповнення заявки до одержання платником коштів з бюджету.

Іншими важливими напрямками трансформації податкової політики в контексті євроінтеграції є групування податків за принципом справедливого перерозподілу доходів, уніфікація норм їх справляння та адміністрування (особливо в частині акцизного оподаткування), вдосконалення процедур взаємодії платників із фіскальними органами тощо [8].

За даними Doing Business – 2019 Україна посідає 54-те місце в рейтингу за індикатором сплати податків. Тотальний рівень ставки податків та загальнообов'язкових зборів, що обчислюється як питома вага сплачених суб'єктом господарської діяльності податків до обсягу отриманого прибутку сягає 41,7 % [18]. Усереднене значення показника для розвинутих країн становить – 39,8 %, країн Європи і Центральної Азії – 32,3 %. Україна має вищий рівень оподаткування, порівнюючи з представленими вибірками.

Очевидно, що для подальшого зниження значень вказаного показника вагомими заходами податкової політики є перебудова моделі оподаткування доходів від оплати праці, проведення інституційних змін системи відносин фіскальних інституцій і платників, поліпшення механізму адміністрування податку на прибуток.

За індикатором чисельності податкових платежів – 5 – Україна лідирує серед групи держав Європи і Центральної Азії, де середнє значення показника становить 16,6. Наша держава випереджає окрема розвинуті країни, у яких цей показник складає 11. Оптимізація і зменшення кількості відповідних платежів спричинили позитивний вплив на бізнес-спільноту та підвищили прозорість системи податкового адміністрування.

Глобальним трендом розвитку публічних фінансів стала фіскальна децентралізація, яка полягає в делегуванні частини податкових повноважень центральною владою місцевому самоврядуванню, що сприяє зміцненню фінансово-економічної автономії територіальних громад. У ряді досліджень із застосуванням математичних моделей з'ясовано, що вплив дохідної децентралізації на економічний розвиток є значнішим, порівняно з децентралізацією за видатками [11]. Податкова децентралізація оцінюється при вивченні доходної за системою індикаторів, зокрема, питомою вагою податкових надходжень місцевих бюджетів у структурі доходів (з і без урахування трансфертів), у податкових надходженнях зведеного бюджету [10]. Також застосовується індекс податкової децентралізації (1):

$$I_a = \frac{ПН_{рМБ} * 100\%}{ПН_{МБ}}, \quad (1)$$

де  $ПН_{рМБ}$  – податкові надходження місцевих бюджетів, ставки яких мають право встановлювати місцеві органи влади;

$ПН_{МБ}$  – податкові надходження місцевих бюджетів.

Делегування місцевому самоврядуванню прав регулювання ставок місцевих податків і зборів позитивно вплинуло на динаміку відповідних доходів [13]. Частка податкових надходжень місцевих бюджетів у структурі доходів протягом 2011–2018 рр. мала висхідну динаміку, з 83,34 % до 88,25 % (табл. 2). Середній показник становив 85,76 %. Скорочення показника характерне виключно для 2015 року.

Питома вага податкових надходжень місцевих бюджетів у доходному показнику зведеного відзначена помітною коливаністю із річною амплітудою в межах 1,5–4,0 в. п. Середнє значення склало 23,12 %, мінімальне – 19,35 % – було досягнуто у 2015 р. Податкова децентралізація характеризувалася розмахом варіації в межах 24,29 в. п. і позитивною динамікою (крім незначного скорочення в останні два роки); межі маневреності місцевого самоврядування щодо визначення ставок податків і зборів зросли.

З 2015 р. спостерігається зростання індикатора податкової децентралізації в 3,65 разу – з 6,92 до 25,29 %, що зумовлено модифікацією місцевих податків, впровадженням податку на майно. Здійснено інституційні перетворення бюджетної системи щодо децентралізації повноважень фінансових інституцій. Децентралізація сприяє підвищенню якості моніторингу вартості оподаткованого майна і відповідного потенціалу регіону, дозволяє формувати інформаційну базу, що посилює координацію фіскального планування та прогнозування [12].

Таблиця 2

Показники податкових надходжень місцевих бюджетів в 2011–2018 рр., %

Роки	Частка податкових надходжень місцевих бюджетів у:			Індекс податкової децентралізації
	доходах місцевих бюджетів	доходах місцевих бюджетів (без офіційних трансфертів)	податкових надходженнях зведеного бюджету	
2011	40,26	84,34	21,84	2,23
2012	38,11	85,16	23,81	4,95
2013	41,26	86,71	25,76	8,02
2014	37,69	86,38	23,76	6,92
2015	33,36	81,53	19,35	25,29
2016	40,13	86,09	22,57	26,52
2017	40,03	87,59	24,27	24,34
2018	41,34	88,25	23,58	24,34

Джерело: розраховано автором за даними Державної казначейської служби України [14]

Податок на прибуток є фіскальним інструментом, що принципово регулює інвестиційну діяльність і розвиток підприємницького сектора. Для держав із транзитивною економікою, враховуючи дефіцит ендогенних фінресурсів, актуальним виступає залучення капіталу ззовні, що якісно посилює технологічний рівень економіки та забезпечує попередні умови для зростання. Заходи податкової політики в контексті регулювання податків на капітал, в т. ч. на при-

буток підприємств, в умовах верховенства права, дієвих механізмів захисту власності, необхідного рівня розвитку інфраструктури, усунення корупції, прозорості дозвільної системи і стимулюють інвестиційну діяльність, і спричиняють оптимальний перерозподіл капіталу. Вплив податків на інвестиційну діяльність здійснюється через канали визначення податкового навантаження на капітал, методику амортизаційних відрахувань та наявність пільг при справ-

лянні вказаного податку. Податкове навантаження на капітал вимагає використання граничних ставок. Це зумовлено алгоритмом прийняття суб'єктами підприємницької діяльності рішень щодо інвестування.

Органи податкової служби повинні відслідковувати динаміку базових галузей економіки, враховуючи їх значущість у забезпеченні надходжень податку на прибуток, оцінювати фактори, що впливатимуть на рентабельність і величину фінрезультату до оподаткування [11]. Ряд чинників ускладнюють оцінювання і знижують точність план-прогнозу податкових надходжень. Наприклад, чисельність підприємств, зокрема у галузі оптової і роздрібно торгівлі, що використовують спрощену систему оподаткування, не маючи для цього підстав. Іншою характерною особливістю справляння досліджуваного податку є диспропорції його сплати у розрізі територіально-адміністративних одиниць, що зумовлено галузевою структурою, а також розміщенням факторів виробництва. Великі платники податку (станом на 2019 рік таких суб'єктів налічується 1,5 тис, зокрема 1131 із них є великим платником попереднього року, а 369 – включено до переліку вперше) забезпечують понад 60 % надходжень податку. Висока частка експорту в ВВП як засобів виробництва, так і споживчих товарів, засвідчує залежність економіки України від кон'юнктури світових ринків. Поліпшення ситуації забезпечить поживлення галузей переробної промисловості, АПК, натомість спад світових ринків спричинить протилежні наслідки [12]. Прогнозування розвитку та добір секторів економіки, учасники котрих забезпечують вагомий частину надходжень податку на прибуток, є чутливими до зовнішніх чинників.

При встановленні податкових пільг державна підтримка має пропонуватися переважно тим секторам виробництва, що на поточному етапі розвитку є пріоритетними. Основною формою пільг є інвестиційний кредит і податкової знижки на виконання НДДКР. Для проектів максимальної значущості може надаватись цільова пільга, однак уніфікація підходу для всіх платників є базовим принципом оподаткування [9]. Зниження сум оподаткованого прибутку на обсяг фінансування НДДКР стимулює модернізацію технік, підвищення координації наукового та реального секторів. Для протидії ймовірним фіскальним зловживанням законодавчо має бути закріплене граничне значення частки витрат на НДДКР у прибутку платника податків, котрі зменшують відповідні зобов'язання, та у вартості продажу продукції. Має відбуватися тотальна комерціалізація наукових результатів підприємницького сектора, що забезпечуватиме тісний зв'язок між витратами НДДКР і відповідними результатами. В «Європейській стратегії – 2020» зафіксовано, що витрати на НДДКР (аналогом яких у країнах ЄС є R&D, тож надалі вживатимемо ці аббревіатури у якості синонімів) мають становити щонайменше 3,0 % ВВП, а частка приватного їх фінансування повинна рівнятися принаймні двом третинам у структурі. Поточний середній рівень витрат на R&D у ЄС становить 2,06 % ВВП, а частка приватних капіталовкладень у наукову діяльність наближається до 60,0 %. В Україні у 2018 році видатки на НДДКР склали 0,45 % ВВП, будучи профінансовані приватним коштом на 58,22 %, що засвідчує об'єктивну потребу бюджетної підтримки науки.

Перевагами податкового стимулювання НДДКР є додержання принципів нейтральності заходів для всіх господарюючих суб'єктів, прямого зниження вартості їх фінансування. Водночас обрання наукових проектів для інвестування повинно здійснюватися на прозорих засадах. Недоліком непрямой бюджетної підтримки НДДКР є значне варіювання вигід для підприємств-інвесторів, залежно від типу фінансованих розробок [11]. Максимальний ефект традиційно очікується для прикладних робіт із швидким втіленням результатів, а фундаментальні соціально значущі роботи наділені вищою затратністю і повільною окупністю. Для забезпечення позитивного ефекту впливу податкової політики за умов глобалізації на розвиток економіки мають бути усунені інституційні бар'єри для економічних суб'єктів, що інвестують у новачки та НДДКР. Суттєвого удосконалення потребують методики моніторингу, контролю і аудиту фінансової ефективності пільгових режимів оподаткування.

**Висновки.** Враховуючи міжнародну конкуренцію у сфері оподаткування як сучасний виклик глобалізації, пріоритетним напрямом реалізації податкової політики є здійснення податкової гармонізації з поступовим зниженням фіскального навантаження, підвищення прозорості податкової політики. Така гармонізація є вагомим інструментом інтеграції національних податкових систем у єдиний фінансовий простір, що гарантує отримання вигід усіма його суб'єктами. Високий рівень навантаження на фонд оплати праці є визначальним фактором звуження податкової бази.

Для України, як і для ряду трансформаційних економік, досить характерним є домінування в структурі оподаткування податків на споживання. Крім узгодження правил щодо оптимізації й розподілу податкового навантаження, пріоритетним напрямом перетворення податкової політики є вдосконалення механізмів і процедур податкового адміністрування. Конфігурація податкової системи має забезпечувати збір достатнього обсягу фінансових ресурсів для виробництва суспільних благ і надання послуг. Податкове регулювання діяльності суб'єктів господарської діяльності має носити консенсусний характер. Податкові органи повинні аналізувати тенденції основних галузей національної економіки щодо забезпечення надходжень податків, планово оцінювати фактори, що визначатимуть рентабельність бізнесу і величину фінансового результату до оподаткування.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Barro R. J. Determinants of economic growth: a cross-country empirical study (No. w5698). National Bureau of Economic Research, 1996.
2. Buchanan J. M., & Musgrave R. A. Public finance and public choice: two contrasting visions of the State. Mit Press., 1999.
3. Tanzi V., Zee H. H. Fiscal policy and long-run growth. *Staff Papers*. 1997. Vol. 44 (2). P. 179–209.
4. Sachs J. D. The end of poverty: Economic possibilities for our time. Penguin, 2006.
5. Запатріна І. Формування фінансової політики держави: євроінтеграційний вимір. *Вісник КНТЕУ*. 2012. № 2. С. 59–73.

6. Лисяк Л. В. Бюджетна політика у системі державного регулювання соціально-економічного розвитку України : монографія. Київ : ДНУ АФУ, 2009. 594 с.
7. Державне фінансове регулювання економічних перетворень / за заг. ред. А. А. Мазараки. Київ : КНТЕУ, 2015. 376 с.
8. Бюджетно-податкова політика у системі регулювання економіки : монографія / за заг. ред. І. Я. Чугунова. Київ : Глобус-Пресс, 2018. 350 с.
9. Соколовська А. М. Шляхи реформування податкової системи. *Фінанси України*. 2014. № 12. С. 103–121.
10. Pasichnyi M. Empirical study of the fiscal policy impact on economic growth. *Problems and Perspectives in Management*. 2017. Vol. 15 (3). P. 316–322.
11. Chugunov I., Pasichnyi M. Fiscal stimuli and consolidation in emerging market economies. *Investment Management and Financial Innovations*. 2018. Vol. 15 (4). P. 113–122.
12. Пасичний М. Фіскальна результативність податкової системи України. *Вісник КНТЕУ*. 2018. № 3. С. 116–130.
13. Інформація про виконання Державного бюджету України // Державна казначейська служба України. URL: <http://www.treasury.gov.ua>
14. Економічна статистика / Макроекономічна статистика / Тенденції ділової активності // Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
15. Eurostat – European Commission. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/home>
16. Угода про асоціацію між Україною та Європейським Союзом. URL: [http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=248387631](http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=248387631)
17. Council Directive 2011/64/EU of 21 June 2011 on the structure and rates of excise duty applied to manufactured tobacco. *Official Journal of the European Union*. 2011. L. 176. P. 24–36.
18. The Doing Business Project. URL: <https://www.doingbusiness.org/>

## REFERENCES

- Barro, R. J. *Determinants of economic growth: a cross-country empirical study (No. w5698)*. National Bureau of Economic Research, 1996.
- Biudzhetno-podatкова polityka u systemi rehulivannia ekonomiky* [Fiscal Policy in the System of Regulation of the Economy]. Kyiv: Hlobus-Press, 2018.
- Buchanan, J. M., and Musgrave, R. A. *Public finance and public choice: two contrasting visions of the State*. Mit Press., 1999.
- Chugunov, I., and Pasichnyi, M. "Fiscal stimuli and consolidation in emerging market economies". *Investment Management and Financial Innovations*, vol. 15 (4) (2018): 113-122.

"Council Directive 2011/64/EU of 21 June 2011 on the structure and rates of excise duty applied to manufactured tobacco". *Official Journal of the European Union*, L. 176 (2011): 24-36.

*Derzhavne finansove rehulivannia ekonomichnykh peretvoren* [State Financial Regulation of Economic Transformations]. Kyiv: KNTU, 2015.

"Ekonomichna statystyka / Makroekonomichna statystyka / Tendentsii dilovoi aktyvnosti" [Economic Statistics / Macroeconomic Statistics / Business Trends]. *Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy*. <http://www.ukrstat.gov.ua/>

Eurostat - European Commission. <https://ec.europa.eu/eurostat/home>

"Informatsiia pro vykonannia Derzhavnoho biudzhetu Ukrainy" [Information on the Implementation of the State Budget of Ukraine]. *Derzhavna kaznacheiska sluzhba Ukrainy*. <http://www.treasury.gov.ua>

Lysiak, L. V. *Biudzhetna polityka u systemi derzhavnoho rehulivannia sotsialno-ekonomichnoho rozvytku Ukrainy* [Budget Policy in the System of State Regulation of Socio-economic Development of Ukraine]. Kyiv: DNU AFU, 2009.

Pasichnyi, M. "Empirical study of the fiscal policy impact on economic growth". *Problems and Perspectives in Management*, vol. 15 (3) (2017): 316-322.

Pasichnyi, M. "Fiskalna rezultativnist podatkovoi systemy Ukrainy" [Fiscal Performance of the Tax System of Ukraine]. *Visnyk KNTU*, no. 3 (2018): 116-130.

Sachs, J. D. *The end of poverty: Economic possibilities for our time*. Penguin, 2006.

Sokolovska, A. M. "Shliakhy reformuvannia podatkovoi systemy" [Ways to Reform the Tax System]. *Finansy Ukrainy*, no. 12 (2014): 103-121.

Tanzi, V., and Zee, H. H. *Fiscal policy and long-run growth*, vol. 44 (2) (1997): 179-209.

The Doing Business Project. <https://www.doingbusiness.org/>

"Uhoda pro asotsiatsiiu mizh Ukrainoiu ta Yevropeiskym Soiuzom" [Association Agreement between Ukraine and the European Union]. [http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=248387631](http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=248387631)

Zapatrina, I. "Formuvannia finansovoi polityky derzhavy: yevrointehratsiinyi vymir" [State Financial Policy Making: a European Integration Dimension]. *Visnyk KNTU*, no. 2 (2012): 59-73.

Стаття надійшла до редакції 11.11. 2019 р.