

## **ОСНОВНІ НАПРЯМИ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ**

Реформування системи оподаткування й системи міжбюджетних стосунків є однією з основних проблем трансформації вітчизняного господарського комплексу і соціальної сфери. Необхідність реалізації в Україні обґрунтованої бюджетної та податкової політики потребує теоретичного підтвердження необхідних трансформацій у стосунках бюджетів різних рівнів і формування ефективної системи оподаткування.

Реалізація всіх стратегічних напрямів України, орієнтованих на побудову європейської моделі економічної системи, потребує радикальних змін у сфері оподаткування і міжбюджетних стосунків. Ці зміни мають здійснюватися за допомогою розробки науково обґрунтованих підходів до побудови ефективної податкової системи й системи міжбюджетних стосунків.

Як переконує світовий досвід, не існує єдиної, відповідної для всіх ідеальної моделі оподаткування. Навпаки, спостерігається різноманітність податкових систем, які часто суперечать теорії оптимальної податкової системи. Причинами такого явища є значний вплив економічної політики й історичні особливості формування держави. Кожна держава приходиться до власної ефективної системи оподаткування шляхом спроб і помилок, проте це не зменшує важливості вивчення і використання світового досвіду у створенні власної системи оподаткування [1].

Великий внесок у вивчення теоретичних аспектів оподаткування зробили такі зарубіжні дослідники, як Е. Аткінсон, Дж. Бьюкенен, Ч. Маклур, Дж. Стигліц, М. Фелдстайн. Проблеми міжбюджетних стосунків розглядали С. Акош, К. Дейві, Дж. Роланд.

Що стосується вітчизняних досліджень у сфері оподаткування і стосунків із приводу формування бюджетів різних рівнів, то найбільш відомі роботи О. Василика, І.

Луніної, П. Мірошника, В. Опаріна, А. Соколовської.

Проте і зарубіжна і вітчизняна економічна література не охоплює всього спектра актуальних питань, що виникають у сфері оподаткування та міжбюджетних стосунків. Особливо це стосується системи оподаткування діяльності підприємств, місця і ролі податково-бюджетної політики та її впливу на діяльність підприємств України.

Податково-бюджетна політика – це дія держави на рівень ділової активності суб'єктів за допомогою зміни державних витрат і оподаткування. Податково-бюджетна політика впливає на рівень національного доходу і, отже, на рівень обсягу виробництва і зайнятості, а також на рівень цін; вона спрямована проти небажаних змін економічної кон'юнктури, пов'язаних як із безробіттям, так і з інфляцією.

Формування прибутків бюджету здійснюється за рахунок внутрішніх і зовнішніх джерел на основі використання різноманітних методів мобілізації грошових ресурсів.

За останні роки формування прибуткової частини бюджету було нелегким. Це безпосередньо пов'язано зі скороченням обсягу виробництва, особливо у вугільній, хімічній і нафтохімічній промисловості [2].

Пануючою на сучасному етапі є думка про неможливість і недоцільність щорічного зведення бюджету з нульовим сальдо. Вона базується на факті нерівномірного розвитку економіки і постійної зміни основних макроекономічних показників. Наприклад, балансування відбувається в період розгортання інфляції. За таких умов автоматичне збільшення податкових надходжень призводить до бюджетного надлишку. Його ліквідація передбачає збільшення державних витрат, які, у свою чергу, є причиною подальшої інфляції.

Інша ситуація виникає тоді, коли нульового балансу прагнуть досягти в період депресії та відповідного скорочення податкових надходжень. Це потребуватиме збільшення податкової ставки і скорочення державних витрат, що може лише поглибити спад.

Отже, спроби щорічного досягнення нульового балансу можуть мати дестабілізуючі наслідки. Водночас логічно обґрунтованою є спроба встановлення таких податкових ставок і витрат, щоб бюджетні надлишки періоду підйому компенсувалися дефіцитами періодів спаду і депресії. Хоч існує велика кількість варіантів, науковці найчастіше сходяться на фіскальному та регульовальному призначенні оподаткування. У той час як термін "фіскальна функція" однозначно вживається всіма авторами, розподільно-регульовальна функція податків практично без зміни викладу суті її прояву може мати назву регульовальної, господарської, економічної, соціально-економічної. Крім цього, серед економістів є прихильники диференціації основних функцій податків на підфункції, а є такі, що вважають це недоцільним.

Ми підтримуємо точку зору тих учених, хто вважає, що податки виконують у ринковій економіці лише дві вищезгадані функції у їх гармонійній єдності, взаємообумовленості та взаємозв'язку, без виділення поміж них головної (провідної). Однак на сучасному етапі розвитку і модернізації механізмів оподаткування відбувається свого роду диверсифікація функціонального призначення фіску, тому на теоретичному рівні у складі основних податкових функцій можна умовно виділити певні підфункції залежно від того, на реалізації якого з аспектів впливу оподаткування акцентується увага або прояв якого ефекту в межах головної функції є найбажанішим у конкретній соціально-економічній ситуації.

Запропонований підхід, по-перше, суттєво не ускладнює понятійного апарату фінансової науки; по-друге, дає змогу чітко і з достатнім ступенем деталізації зрозуміти специфічне призначення податків як самостійного фінансового явища і водночас

уникнути концентрації уваги на дії податків, що має "побічні, зовнішні для фіску соціальні наслідки". Так, суть фіскальної функції (від лат. *fiscus* – кошик, казна) полягає в тому, що податки, будучи основним (найважливішим) джерелом бюджетних надходжень, забезпечують державу фінансовими ресурсами для виконання покладених на неї суспільно необхідних функціональних обов'язків (або виробництва належної кількості так званих "суспільних товарів", які не виробляються приватним сектором).

Що ж до інтерпретації фіскальної функції, то в сучасній фінансовій літературі спостерігається використання змішаної марксистської і немарксистської наукової термінології. Як зазначає В.Л. Андрущенко, йде процес утворення консенсусних теоретичних конструкцій. Так, одна група науковців і практиків вважає, що податки акумулюють у бюджетних фондах держави частину створеного національного доходу (вартості необхідного (додаткового продукту)). Друга – вже застосовує понятійний апарат західної економічної науки, де податки виступають частиною вартості ВВП чи ВВП, а третя комбінує обидва підходи. Таку дещо заплутану ситуацію в науці у перехідний період ми розцінюємо як об'єктивно неминучу. Адже фінансова наука також переживає трансформацію. Так чи інакше держава, будучи учасником розподільних процесів, примусово відчужує у вигляді податкових вилучень частину вартості створених у суспільстві благ (продукту) для формування своєї скарбниці, що доводить тісний взаємозв'язок між податковими функціями.

Розподільно-регульовальна функція полягає в тому, що за допомогою податків відбувається перерозподіл вартості валового внутрішнього продукту між державою та її суб'єктами і через елементи податку (об'єкт, суб'єкт оподаткування, ставка податку, податкові пільги тощо) держава в змозі регулювати вартісні пропорції такого розподілу. Змінюючи пропорції функціонування ресурсів в економіці, оподаткування суттєво впливає на процес виробництва, нагромадження капіталу,

інвестування, платоспроможний попит і пропозицію. Завдяки податкам держава отримує можливість регулювати різні аспекти соціально-економічного життя на макрорівні, а на мікрорівні – впливати на конкретну поведінку платника податків. Так, маніпулюючи пропорціями та режимами вилучення в суб'єктів господарювання або домогосподарств частки їх доходів, податок може відповідно міняти напрями їх діяльності. З наведеного визначення випливає, що застосування терміна "розподільно-регульовальна функція" є найдоцільнішим, бо він точно розкриває зміст цієї функції, механізм її прояву, підкреслює органічне поєднання розподільного призначення з регульовальним впливом оподаткування. Крім цього, "амортизуючи" кризові явища, усуваючи диспропорції в ринковій економіці та сприяючи раціональнішому використанню виробничих факторів, ця функція стабілізує і розширює податкову базу і відповідно забезпечує успішне здійснення фіскальної функції, а це ще один аргумент на користь тісного взаємозв'язку та взаємообумовленості фіскального і регульовального аспектів функціонування податків.

Сьогодні поряд із полярними поглядами щодо визнання стимулювальної ролі оподаткування (одні економісти, зокрема С. Терьохін, категорично заперечують стимулювальну здатність податків; інші – Ю. Палкій, Ю. Медведєв, С. Медведчук, – навпаки, намагаються довести виконання податками самостійної стимулювальної функції) існує і компромісний підхід у цьому полемічному протистоянні. Так, ряд вітчизняних науковців (В. Буряковський, С. Каламбет, А. Жеребних, О. Данилов та ін.) розглядають стимулювальну дію оподаткування як підвид (підфункцію) регульовальної функції. Ми також погоджуємось, що податкове стимулювання – один із наслідкових ефектів розподільно-регульовального впливу податків на економічну діяльність.

Мета державного регулювання конкретизується у спеціальних завданнях держави, таких як сприяння ринково-

конкурентним відносинам, вирішення економічних і соціально-організаційних питань, що висуваються окремими впливовими групами економічних суб'єктів, досягнення економічних, політичних, соціальних та фіскальних цілей, спрямованих на забезпечення соціально-економічної стабільності, а також коригування розподілу валового внутрішнього продукту з метою впливу на народногосподарську структуру і структуру національного продукту.

Кожне із завдань потребує певної форми державної інтервенції. З одного боку, нею може бути пряме адміністративне втручання, з іншого – непрямий, суто економічний вплив. Залежно від мети розв'язуваного завдання і форми втручання в системі державного регулювання можна виділити два рівні: ринково-організаційний та фінансовий.

У міру свого розвитку вчення про державу відкривало нові можливості для пізнання суті фінансового господарства держави, а також і для розуміння природи його першооснови – податків. Труднощі дослідження фінансового господарства держави полягають у тому, що дві науки – економічна й політична – займалися проблемами державних доходів і видатків. Виділення фінансової науки в цілком самостійний сегмент дало їй змогу на початку ХХ ст., використовуючи ідеї неокласиків і вчення про правову державу, обґрунтувати необхідність справляння податків, сформулювати визначення податку, словом, з'ясувати природу податку, яка концептуально не змінилася й наприкінці ХХ ст.

Реальний процес оподаткування здійснюється державою і залежить від ступеня розвитку її демократичних форм. Тому дослідження природи податку фінансова наука проводить у сфері вчення про державу. Свого часу ще П. Прудон правильно наголошував, що "по суті, питання про податки виступають питаннями про державу".

Теоретично економічна природа податку полягає у визначенні призначення податку, об'єкта оподаткування і джерела

сплати, а також визначенні впливу, який чинить податок у кінцевому рахунку на суб'єктів оподаткування і на все народне господарство.

Труднощі пізнання природи податку пояснюються тим, що податок – це одночасно економічне, господарське й політичне явище. Російський економіст М.М. Алексєєнко ще у ХІХ ст. відзначив цю особливість податку: з одного боку, податок – один із елементів розподілу та перерозподілу, з іншого – запровадження, справляння та використання податків є однією з функцій держави.

Тому основне завдання пізнання природи податків – простежити еволюцію уявлень про природу податку під впливом розвитку вчення про державу. У розвитку поглядів на роль держави можна виділити два напрями, які дають змогу краще зрозуміти соціально-економічний і суспільний зміст податків. Перший напрям – це теза про невиробничий характер державних послуг, який не тільки відділяв фінансове господарство від державного, а і протиставляв їх. Податок у цій концепції не пов'язаний із задоволенням соціально-економічних потреб суспільства, бо обслуговує невиробничі видатки держави. Другий напрям пов'язаний із наявністю поглядів на господарську діяльність держави як складову народногосподарської діяльності, як потребу економічного і соціального розвитку. У поглядах на податок відбувається поворот до розуміння податку в ринкових умовах як до осмисленої необхідності. Для суб'єктів господарювання податок може бути поганий або дуже поганий, оскільки він, навіть і мінімальний, скорочує реальні доходи платників податку. Але його сплата є обов'язковою для задоволення суспільних благ і не залежить від бажання та волі конкретного платника.

Виконання державного бюджету за ряд років характеризується нестабільністю податкового законодавства, нереальністю прогнозування прибуткових джерел бюджету і невідповідністю показника витратної частини, повною залежністю бюджету від нормативів відрахувань, від загальнодержавних податків і зборів, які

затверджуються Верховною Радою України при ухваленні бюджету на відповідний рік [3].

Аналіз формування бюджету України в 2007-2008 рр. показав, що він має ряд особливостей:

розрахункові показники прибуткової та витратної частин бюджету області базувалися на положеннях прийнятого Бюджетного кодексу України;

відповідно до вимог Бюджетного кодексу України уперше показники місцевих бюджетів розраховані Міністерством фінансів у розрізі міст обласного значення і районів, а також обласного бюджету;

при формуванні Кабінетом Міністрів України пропозицій відносно міжбюджетних стосунків планується надання міжбюджетних трансфертів безпосередньо бюджетам міст, районів і обласному бюджету, розрахованих на однакових принципах і підходах.

На відміну від минулих років взаємовідношення місцевих бюджетів із державним бюджетом будуватимуться без участі обласного бюджету, згідно з нормативами відрахувань, затверджених Верховною Радою України.

Бюджетним кодексом остаточно закріплюється розмежування витрат між рівнями бюджетів і підрозділ їх на ті витрати, які враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів (фінансування основних галузей соціально-культурної сфери), і ті витрати, які не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів. Залишається невирішеною також проблема нереальності надходжень окремих прибутків державного бюджету, від яких перераховується дотація вирівнювання [4].

Таким чином, до основних недоліків бюджетного процесу додалися і значні розбіжності в розрахунках по містах і районах держави, що у свою чергу призведе до розбалансованості місцевих бюджетів, закриття окремих бюджетних установ і значного скорочення чисельності працівників бюджетної сфери.

Задля успішного проведення реформування міжбюджетних стосунків в організації бюджетного процесу пропонуємо: виключити нереальності

розрахункових показників прибутків бюджету, обчислених виходячи з індексів податкоспроможності і прибутків до державного бюджету;

скоригувати розрахункову базу на суми втрат місцевих бюджетів у зв'язку зі змінами в податковому законодавстві й порядку зарахування окремих загальнодержавних податків і зборів;

зберегти діючий порядок зацікавленості органів місцевого самоврядування в перевиконанні плану мобілізації загальнодержавних платежів за умови їх реального прогнозування;

збільшити обсяги місцевих бюджетів на виконання власних і делегованих повноважень і довести їх до рівня не менше 40% обсягу консолідованого бюджету України;

залишити за регіонами право розподілу показників вступів прибутків і бюджетних асигнувань між містами і районами, а також самостійного врегулювання міжбюджетних стосунків у регіоні.

Вирішення вказаних питань і перегляд пріоритетів у системі бюджетного фінансування дозволить забезпечити гармонізацію на державному рівні інтересів виробничого розвитку держави, а також сприятиме проведенню реформування міжбюджетних стосунків в організації бюджетного процесу.

### Література

1. Бабич Л. Налоговое реформирование в Украине: направления совершенствования / Л. Бабич, Р. Барсук // Экономика Украины. – 2007. – № 8. – С. 9-15.

2. Балацкий Е. Лафферовы эффекты и финансовые критерии экономической

деятельности / Е. Балацкий // МэиМО. – 2007. – № 11. – С. 4-9.

3. Ватульов А. Реформування податкової політики в Україні як передумова економічного зростання / А. Ватульов // Вісник Української Академії державного управління при Президентові України. – 2007. – № 4. – С. 12-19.

4. Воробйов Ю. Податкова політика держави та її вплив на формування фінансового капіталу підприємств / Ю. Воробйов // Фінанси України. – 2008. – № 9. – С. 115-124.

5. Влияние специальных налоговых режимов на развитие малого предпринимательства в регионе: моногр. / М.Ю. Ануфриев, Т.Ф. Бережная, В.И. Ляшенко. – Донецк: Юго-Восток, Лтд, 2006. – 226 с.

6. Гура Н.О. Облік на підприємствах малого бізнесу: навч. посіб. / Н.О. Гура, Т.Г. Мельник, Т.М. Моторина. – К.: Знання, 2007. – 310 с. – (Вища освіта ХХІ століття).

7. Лютий І.О. Податкова система: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / І.О. Лютий. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 456 с.

8. Налогообложение: Теории, проблемы, решения: моногр. / В.П. Вишневский, А.С. Веткин, Е.Н. Вишневская и др. – Донецк: Друк-інфо, 2006. – 504 с.

9. Педь І.В. Удосконалення структури національних податкових систем: досвід для України / І.В. Педь // Зовнішня торгівля: право та економіка. – 2008. – № 1. – С. 130-135.

10. Ткаченко В.В. Податкове планування на підприємстві / В.В. Ткаченко // Економіка і держава. – 2008. – № 12. – С. 55-58.