

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження. Економічна криза в умовах трансформаційної економіки насамперед вражає фінансову систему держави, що проявляється, зокрема, у стрімкому зменшенні податкових надходжень (через падіння податкової бази та бажання платників уникнути оподаткування).

За таких обставин особливого значення набуває проблема вибору параметрів та механізмів оподаткування, яке має не лише забезпечити державну скарбницю достатніми та стабільними податковими надходженнями, але й сприяти посткризовому відновленню економічної активності, а також відповідати обраним пріоритетам державної соціально-економічної політики.

Нині модель фіскального регулювання в Україні має низку особливостей, які не дозволяють державі підтримувати належний рівень економічної активності і мотивувати підприємців та інвесторів до значних вкладень капіталу. Зокрема, не забезпечено необхідної гнучкості податкової системи і впровадження інноваційних технологій податкового адміністрування, не використовуються ефективні інструменти пільгового оподаткування доходу, що спрямовується на інвестиції, тощо.

При цьому науковцями активізовано вивчення актуальних проблем розвитку податкових систем в умовах кризових проявів. Значний внесок у розробку відповідної проблематики внесли В. Андрущенко, В. Геєць, О. Данілов, О. Десятнюк, Т. Єфименко, В. Захарін, Ю. Іванов, А. Крисоватий, І. Луніна, В. Мельник, П. Мельник, М. Мельник, С. Онишко, Н. Прокопенко, А. Соколовська, В. Федосов, Л. Тарангул, В. Тропіна та ін.. Проте існує необхідність поглиблення дослідження питань науково-методичного обґрунтування трансформації системи податкового регулювання економічних процесів на основі аналізу наслідків економічної кризи, в тому числі з урахуванням викликів загострення глобальної податкової конкуренції.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконувалася в рамках науково-дослідної теми ПВНЗ «Європейський університет» «Механізм управління фінансовою безпекою підприємств і територій» (номер державної реєстрації 0109U003708), в ході виконання якої автором розроблено пропозиції щодо трансформації механізму податкового регулювання економічної активності в умовах загострення економічної кризи на основі факторного аналізу, а також з урахуванням параметрів інших напрямів фінансової політики держави.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є узагальнення, аналіз та подальший розвиток теоретико-методологічних і науково-практичних засад побудови механізму податкового регулювання в умовах економічної кризи, а також вироблення практичних пропозицій і рекомендацій з удосконалення зазначеного механізму відповідно до цілей соціально-економічної політики держави.

Досягнення зазначеної мети зумовило вирішення таких наукових завдань:

- визначити специфіку державного регулювання економіки в умовах загострення економічних криз;

- проаналізувати теоретико-методологічні положення про роль і значення податків в системі заходів антикризової політики держави;
- узагальнити міжнародний досвід формування податкових інструментів антикризового регулювання, визначити перспективні напрями використання цього досвіду в Україні;
- дослідити трансформаційні перетворення податкового механізму регулювання соціально-економічних процесів в Україні;
- проаналізувати ключові параметри розвитку податкової системи України в контексті антикризового регулювання;
- виявити особливості застосування інструментарію пільгового оподаткування в Україні у контексті антикризового регулювання;
- аргументувати модель розподілу податкового навантаження та обґрунтувати напрями модернізації податкового механізму антикризового регулювання в Україні.

Об'єктом дослідження є система податкового регулювання економічного розвитку.

Предметом дослідження є механізм податкового регулювання в умовах економічних криз.

Методи дослідження. Теоретичною та методологічною базою дослідження стали фундаментальні положення економічної науки щодо державних фінансів, організації податкової системи та податкового регулювання.

В процесі виконання дослідження застосовувалися загальнонаукові та спеціальні методи пізнання економічних явищ і процесів. Метод аналізу і синтезу використовувався при вивченні та узагальненні науково-методичних положень щодо організації податкової системи держави, виявлення особливостей побудови механізмів податкового регулювання з урахуванням чинників їхнього розвитку. Метод наукового абстрагування використаний для виділення основних компонент досліджуваних явищ і процесів, концентрації уваги на аналізі найбільш впливових чинників, що визначають характер і особливості національних податкових систем. Метод порівняльного аналізу застосовувався в процесі співставлення якісних та кількісних характеристик розвитку податкових інструментів антикризового регулювання в Україні та інших країнах. Метод історико-логічного аналізу впроваджений при дослідженні еволюції поглядів науковців на проблематику розвитку механізмів податкового регулювання в залежності від особливостей розвитку кризових явищ в економічних системах. Методи економетричного та статистичного аналізу були застосовані при розгляді кількісних та якісних тенденцій розвитку податкових систем. Метод аналізу експертних думок використовувався для вивчення результатів досліджень інших вчених та експертів з обраної проблематики.

Інформаційною базою дисертаційної роботи слугували: законодавчі та інші нормативно-правові акти з питань організації державних фінансів та оподаткування; результати досліджень із проблематики податкового регулювання, що опубліковані у наукових виданнях; офіційні статистичні дані; інформаційно-аналітичні матеріали органів державної влади та управління.

Наукова новизна одержаних результатів. На основі проведеного дослідження отримано наукові результати, які є новими або містять елементи наукової новизни. Зокрема:

вперше:

- обґрунтовано теоретико-методологічну концепцію пільгового оподаткування із урахуванням структурно-інноваційних чинників (нагромадження інвестицій, реалізація інноваційної продукції, підвищення технологічного рівня продукції), що орієнтована на сприяння відновленню економічного зростання у посткризовий період на основі податкового стимулювання капітальних вкладень, спрямованих у галузі вищих та середніх технологічних укладів, та застосування механізмів прискореної амортизації;

- обґрунтована модель розподілу податкового навантаження в контексті антикризового регулювання із пріоритетними критеріями цільової ефективності (поміркований рівень податкового навантаження, стимулююча роль оподаткування, регресивне оподаткування прибутку, застосування податкових пільг, використання механізму прискореної податкової амортизації, гармонізація податкового регулювання, гнучкість податкової системи), що дозволило виокремити напрями оптимізації податкового механізму антикризового регулювання (щодо застосування податкових пільг, проведення гнучкої амортизаційної політики, реалізації податкового компромісу, спрощення податкового адміністрування, використання податкового кредиту) за умов макроекономічної стабілізації та гармонізації податкового регулювання з іншими напрямами державного регулювання економіки;

удосконалено:

- теоретико-методичні підходи до трансформації структури податкової системи України з урахуванням необхідності підтримки глобальної податкової конкурентоспроможності та вирішення проблеми стимулювання відновлювального зростання, що, на відміну від існуючих варіантів, передбачає помірне збільшення частки прямих податків, запровадження оподаткування майна виробничого призначення, а також забезпечення належного податкового адміністрування з використанням сучасних технологій (системи раннього виявлення та припинення діяльності тіньового сектору економіки, руйнування схем мінімізації податків);

- концептуальні підходи до створення інституційного підґрунтя для використання податкових пільг як інструменту реалізації механізму антикризового регулювання, які, на відміну від існуючих, включають: наукове обґрунтування бажаного розміру податкового навантаження, критерії застосування податкових пільг (адресність, чіткість, наукова обґрунтованість, зрозумілість), обґрунтування ідеї інформаційно-роз'яснювальної кампанії, узгодження обраних параметрів податкової політики з іншими напрямами державної економічної політики, формування партнерських відносин між податковими органами та платниками, організацію постійного моніторингу результативності та ефективності наданих пільг;

дістали подальшого розвитку:

- наукові положення про сутність економічної кризи як тривалої відсутності економічного зростання (стійкий спад), який негативно впливає на всі параметри національної економічної системи, що дає змогу обґрунтувати методологічну доцільність дослідження природи та причин економічних криз із позицій теорій економічного зростання;

- обґрунтування моделі антикризової політики залежно від форми державного регулювання соціально-економічних процесів, яка, на відмінну від існуючих, одночасно передбачає стимулювання внутрішнього споживання та експорту, стримування цін, орієнтацію на бюджетну збалансованість, утримання обсягу державного боргу на безпечному рівні, підтримання високого рівня валютних резервів, що дозволяє сформувати дієвий механізм стійкого підвищення конкурентоспроможності та досягнення ефективної структури національної економіки;

- методи адміністрування податкових пільг на основі обґрунтування запровадження спеціального податкового контракту та обліку результатів застосування пільг платниками податків, що, на відмінну від існуючих фіскально-адміністративних механізмів, передбачає двостороннє визначення умов користування пільгою та спрямування вивільнених коштів на реалізацію пріоритетних завдань економічної політики.

Практичне значення одержаних результатів. Практичне значення результатів дослідження полягає у розробці рекомендацій з питань удосконалення механізмів функціонування податкової системи України в контексті антикризового регулювання, в тому числі з урахуванням необхідності підтримки посткризового зростання.

Основні висновки та пропозиції автора використані в роботі Державної податкової адміністрації у Закарпатській області (довідка № 2821/10/10-015 від 08.11.2011р.); Головного фінансового управління Волинської обласної державної адміністрації (довідка №10-11/2640 від 31.10.2011р.); Нововолинської об'єднаної державної податкової інспекції (довідка №8583/04 від 03.11.2011р.); Головного фінансового управління виконавчого органу Київської міської ради (Київської міської державної адміністрації) (довідка № 048-1-2-08/1735 від 11.11.2011р.). Окремі положення дисертаційної роботи впроваджені у навчальний процес Тернопільського національного економічного університету (довідка № 126-06/2339 від 31.10.2011р).

Отримані наукові результати також можуть бути використані: органами державної влади та управління для подальшого удосконалення фіскальної політики; в процесі оптимізації законодавчих та інших нормативно-правових актів, що регулюють функціонування національної податкової системи; при розробці навчальних програм викладання економічних дисциплін студентам вищих навчальних закладів.

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є одноосібною науковою працею, де автором обґрунтовано напрями удосконалення механізму податкового регулювання відповідно до цілей соціально-економічної політики держави. Наукові результати та висновки, які виносяться на захист, одержані

автором самостійно і містяться в одноосібних наукових працях, що наведені у списку публікацій.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та результати дослідження представлялися і обговорювалися на: VII Всеукраїнській науково-практичній конференції «Актуальні проблеми фінансової системи України» (м. Черкаси, 2010р.); XVI Міжнародній науково-практичній конференції «Перспективи розвитку економіки України: теорія, методологія, практика» (м. Луцьк, 2011р.); міжнародній науково-практичній конференції «Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів» (м. Київ, 2011р.); XII Міжнародній науково-практичній конференції «Теорія і практика сучасної економіки» (м. Черкаси, 2011р.).

Публікації. Основні положення дисертаційної роботи опубліковано в 11 наукових працях загальним обсягом 3,85 д.а. Серед них 7 праць – у фахових виданнях (3,06 д.а.), та 4 публікації за матеріалами науково-практичних конференцій (0,79 д.а.).

Структура і обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів основної частини, висновків, списку використаних джерел (171 позиція), додатків (2), включає 16 таблиць і 9 рисунків. Основний текст роботи викладено на 177 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У першому розділі «**Науково-теоретичні засади антикризового регулювання соціально-економічних процесів**» узагальнено еволюцію теорій і концепцій державного регулювання соціально-економічних процесів, визначено специфіку регуляторної політики держави в умовах економічних криз, досліджено роль і значення податків в антикризовій політиці держави.

В роботі запропоновано розглядати кризу як тривалу відсутність економічного зростання (стійкий спад), який негативно впливає на всі параметри національної економічної системи. Виходячи з цього обґрунтовано методологічну доцільність дослідження природи та причин економічних криз з позицій теорій економічного зростання. Зазначено, що економічну кризу не можна розглядати лише в негативному контексті, адже завдяки їй в системі економічних відносин відмирають застарілі елементи і відбувається оновлення.

Економічна наука запропонувала кілька теорій криз. Серед найвідоміших із них виділено наступні: натуралістична; психологічна; розбалансування виробництва та споживання; криза перевиробництва; структурні деформації; грошові теорії; трициклічна теорія. Усі теорії, які трактують причини та природу економічних криз, можна розподілити на дві групи: ті, що розглядають переважно зовнішні чинники (екстернальні теорії) і ті, в основі яких домінують внутрішні чинники (інтернальні теорії).

Одним із найголовніших завдань економічної політики держави є застосування заходів антициклічного регулювання, тобто мінімізація негативного впливу економічних коливань. У вузькому значенні цей напрям державного регулювання можна назвати «профілактикою кризи». Основна роль

державної антикризової політики полягає у недопущенні неконтрольованих (руйнівних) процесів, що загрожують економічній безпеці держави.

Актуальним завданням сучасної економічної науки є раннє виявлення (діагностика) окремих явищ, які можуть свідчити про ймовірність настання кризи. На нашу думку, для діагностики передкризового стану можна використати показники (індикатори) економічної безпеки (табл. 1).

Таблиця 1

Критеріальна система показників економічної безпеки

Показник	Порогове значення
Дефіцит торговельного балансу	<5%
Частка імпорту у внутрішньому споживанні	<35%
Співвідношення обсягу золотовалютних резервів та річного обсягу імпорту	Не менше 25%
Валові міжнародні резерви у тижнях імпорту	>12
Співвідношення валового державного зовнішнього боргу та річного експорту товарів і послуг	<165%
Співвідношення загального обсягу зовнішнього боргу країни та річного експорту	<250%
Співвідношення сукупних платежів по обслуговуванню зовнішнього боргу та річного експорту товарів і послуг	<180%
Частка імпорту в постачанні нафти (включаючи газовий конденсат)	<30% від потреби з однієї країни
Частка імпорту в постачанні природного газу	<30% від потреби з однієї країни
Коефіцієнт покриття імпорту експортом	>90% упродовж трьох місяців поспіль

Складено автором на підставі узагальнень наукової літератури

Ключовими характеристиками сучасної світогосподарської системи є нестабільність та глобалізація, в результаті яких з'явилися нові чинники, котрі здатні викликати кризові явища в економіці окремої держави або групи держав ("валютні війни", "сировинні війни", "торгові війни", офшорна конкуренція, тощо). Поглиблене вивчення політики країн-лідерів, що була спрямована на стабілізацію фінансової системи в період 2008-2010 рр., дає змогу виділити чотири пріоритетні напрями можливих заходів: використання коштів стабілізаційних фондів; використання механізму державних та банківських гарантій; "вливання" капіталу (в тому числі викуп державою статутного капіталу банків); захист депозитів; розширення асортименту кредитів центробанків.

Сучасна економічна теорія описує два основних підходи до вирішення проблеми запровадження стимулів економічного розвитку. Перший акцентує увагу на необхідності заохочення «ефективного попиту» і базується на положеннях кейнсіанської школи. Метою державного регулювання, згідно

цього підходу, є підтримка рівня доходів та споживання (виробничого і кінцевого).

Другий методологічний підхід зосереджений на необхідності стимулювання «ефективної пропозиції» і базується на положеннях монетаристської теорії. Відповідно до нього мета державного регулювання полягає у підтримці високої пропозиції, котра через відповідний механізм конкуренції приведе до підвищення ефективності суспільного виробництва та справедливого рівня цін (рис. 1).



Рис. 1. Основні засоби регулювання в рамках державної антициклічної політики.

В умовах глобалізації світової економіки, ускладнення господарських зв'язків, обмеження впливу державних інституцій через механізм міждержавного (наднаціонального) регулювання виникає необхідність формування нових моделей державного регулювання соціально-економічних процесів, спрямованих на профілактику, протидію та усунення негативних наслідків економічних криз.

Одним із ключових економічних важелів антикризового регулювання виступають податки (маніпулювання параметрами податкової політики). Реалізація потенціалу податків в умовах кризи відбувається завдяки можливості їхнього використання в якості регулюючого механізму через (через регулюючу функцію податків). Регулююча функція податків полягає у їх впливі на суспільне відтворення, тобто на будь-які процеси в економіці країни, а також соціально-економічні процеси в суспільстві. Вона дає можливість за допомогою податкових механізмів досягати тих або інших завдань економічної політики держави.

У контексті антикризового регулювання соціально-економічних процесів важливим завданням державної податкової політики є забезпечення повноцінної реалізації стимулюючого потенціалу податкової системи, орієнтація платників податків на активізацію продуктивної економічної діяльності, впровадження нових технологій (зокрема ресурсозберігаючих),

підтримка високої зайнятості, сприяння реалізації структурно-інноваційної політики (нагромадження інвестицій, реалізація інноваційної продукції, підвищення технологічного рівня продукції), що орієнтована на сприяння відновленню економічного зростання у посткризовий період на основі податкового стимулювання капітальних вкладень, спрямованих у галузі вищих та середніх технологічних укладів, застосування механізмів прискореної амортизації тощо).

Актуальною проблемою побудови податкової політики в умовах антикризового регулювання соціально-економічних процесів є встановлення параметрів податкового навантаження (податкового тягаря). У багатьох країнах, згідно результатів порівняльного міждержавного аналізу, середнє значення податкового навантаження коливається в межах 40 - 58% від ВВП. У країнах з непривабливим податковим кліматом це значення має бути дещо нижчим (що стане умовою підвищення привабливості для капіталу). У деяких країнах встановлено порівняно високі ставки податків, але на практиці не спостерігається високого податкового навантаження завдяки розгалуженій системі пільг та звільнень.

В умовах антикризового регулювання рекомендується здійснювати зниження рівня податкового навантаження щодо всіх або окремих платників. Таке зниження проявляється в рамках дії механізму податкового стимулювання економічного розвитку. Цей механізм, у свою чергу, реалізується в основному через застосування системи податкових пільг і преференцій. Оскільки економічні агенти схильні реагувати на зовнішні шоки, викликані у тому числі і тягарем податків, шляхом переведення частини діяльності у нелегальний сектор, то певною мірою даний механізм дозволяє досягати детінізації економіки.

На тактичному рівні органи податкового управління повинні орієнтуватися на оптимізацію показників результативності та ефективності податкової системи. Оптимізацію податкової системи у вузькому значенні можна розуміти як її наближення до стану, котрий забезпечує досягнення проголошених цілей та виконання встановлених завдань, зокрема в частині прискорення переходу економіки на інноваційну модель розвитку.

У другому розділі «**Аналітичне оцінювання розвитку оподаткування в контексті антикризового регулювання в Україні**» досліджено еволюцію засад та інструментів податкового регулювання соціально-економічних процесів в Україні, проаналізовано стан і умови розвитку податкової системи України в контексті антикризового регулювання, досліджено специфіку пільгового оподаткування результатів економічної діяльності як напряму антикризового регулювання.

Податкова система України у 1991-2010 рр. розвивалася в умовах дії деструктивних макроекономічних тенденцій, які впливали на стан і динаміку податкових надходжень, а також змушували органи регулювання маніпулювати елементами податків та податковими нормами (зміна ставок оподаткування, правил обчислення бази оподаткування, процедур адміністрування, тощо).

Одним із чинників економічного зростання 2004-2008 рр. визнано

проведення більш виваженої податкової політики. Однак, податки в Україні виконують в основному фіскальну функцію, стимулюючий потенціал оподаткування використовується недостатньо. Податкова система України фактично не створює мотивацій для нагромадження інвестиційних ресурсів та спрямування їх на реалізацію проектів оновлення основних фондів, розробки та впровадження інновацій, освоєння нових технологій та нових видів продукції.

Поряд з цим, в дисертації вказано на нераціональну структуру податкових надходжень, в якій традиційно високу частку займали непрямі податки і зовсім недостатньою є частка майнових податків.

В результаті дослідження виявлено, що в Україні найбільші обсяги податкових надходжень (до 90%) забезпечують чотири податки: податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб, акцизний збір (податок). Чітка тенденція до зростання обсягів надходжень від даних податків (сукупно) представлена у табл. 2.

Таблиця 2

Структура податкових надходжень в Україні у 2004-2010 рр., %

Показники	Роки						
	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Податкові надходження	100	100	100	100	100	100	100
Податок на прибуток підприємств	25,6	23,9	20,8	21,3	21,1	15,9	17,2
Податок на доходи фізичних осіб	20,9	17,7	18,1	21,6	20,2	21,4	21,8
Податок на додану вартість	26,5	34,5	40,1	36,8	40,5	40,7	36,9
Акцизний збір	10,6	8,1	6,8	6,6	5,6	10,4	12,1
Інші податки	16,4	15,8	14,2	13,7	12,6	11,6	12,0

Стрімке зростання ролі і значення непрямих податків протягом 2007-2010рр. було зумовлене нарощуванням імпорту та сприянням розвитку сфери торгівлі, що не зовсім відповідає пріоритетам структурно-інвестиційної політики.

На нашу думку, межі розширення непрямого оподаткування поступово вичерпуються, оскільки воно не забезпечує рівномірного розподілу податкового навантаження, особливо коли це торкається споживання товарів повсякденного попиту.

В роботі обґрунтовано можливість та високу результативність застосування податкового інструментарію в контексті антициклічного регулювання не лише в розвинених країнах, але і у середовищі трансформаційної економіки України. Щодо цього вагомим кроком стало ухвалення Податкового кодексу, який науковцями оцінюється в цілому позитивно, оскільки в ньому систематизовано і комплексно висвітлено основні правові приписи з питань оподаткування на основі єдиних методичних підходів, а також суттєво розширено законодавче регламентування дефініційного апарату податкової політики, що сприяє забезпеченню ідентичності тлумачення та правозастосування. У Податковому кодексі, з урахуванням стандартів і рекомендацій міжнародних організацій, значно ґрунтовніше висвітлено питання податкового адміністрування, стягнення

податкової заборгованості, складання та подання податкової звітності, оскарження дій, рішень і бездіяльності податкових органів та ін. Проте, у науковій літературі та експертному середовищі наводиться чимало прикладів невдалої компоновки цього законодавчого акту, суперечливого викладення окремих правових норм, і навіть суперечності базових принципів його побудови. Отже, необхідним є його доопрацювання, але виключно на основі науково обґрунтованих пропозицій із врахуванням кращого світового досвіду.

Результати проведеного дослідження доводять, що в контексті антикризової політики податкові органи при справлянні податку на прибуток мають орієнтуватися не на забезпечення максимального збору, а на реалізацію стимулюючих інструментів, які здатні пом'якшити вплив кризових явищ на фінансовий стан платників та зумовлюють розширення бази оподаткування у майбутньому.

Важливо виділити основні антикризові властивості податків при оцінці їх впливу на соціально-економічні процеси.

Так, податок на доходи фізичних осіб має вагоме антикризове значення, оскільки спроможний в умовах кризи виконувати фіскальну функцію значно ефективніше, ніж інші прямі податки. Податок на додану вартість відзначається ще вищим фіскальним потенціалом, оскільки забезпечує значний обсяг надходжень до бюджету. В окремі роки він давав можливість акумулювати понад 40% податкових надходжень. В умовах падіння надходжень від прямих податків внаслідок зниження економічної активності платників, податок на додану вартість здатен підтримувати доволі високі обсяги доходів бюджету.

Але ефективність податкового стимулювання в Україні є недостатньою. Фактично держава не заохочує певну поведінку платника, а надає йому так зване "фіскальне субсидіювання", яке полягає у звільненні від оподаткування з метою покращення фінансового стану. Однак, в умовах загострення економічної кризи податкове стимулювання повинне вирішувати завдання покращення інвестиційного клімату, активізації інноваційної діяльності, реалізації проектів нового будівництва та модернізації основних фондів. Галузеві податкові пільги не здатні відіграти роль чинника структурно-інноваційної перебудови економіки, оскільки фактично консервують наявний технологічний рівень і лише сприяють збагаченню власників.

Стимулювання економічної активності через підтримку фінансового стану платників за рахунок застосування податкових пільг не спроможне вирішити стратегічні завдання підвищення конкурентоспроможності національної економіки, зміцнення матеріально-технічної бази підприємств, відкриття доступу до дешевих довгострокових інвестиційних ресурсів, сприяння нагромадженню капіталу у його різних формах. За збереження існуючих макроекономічних диспропорцій, які фактично дестимулюють ефективну виробничу діяльність на основі використання інноваційних чинників, пільгове оподаткування генерує вивільнені фінансові ресурси платників на поточне споживання, або навіть на «вимивання» обігових активів.

В умовах кризи необхідною і доцільною є трансформація податкової системи, що спрямована на розширення спектру стимулюючих важелів.

Одним із ефективних інструментів антикризового регулювання є податки, які можуть виконувати стимулюючий вплив на економічну діяльність платників. Потенціал підтримки малого підприємництва, що закладався через спрощену систему оподаткування, фактично вичерпано, оскільки в останні роки кількість малих підприємств та підприємців майже не збільшується. Нині спрощена система оподаткування фактично стала джерелом «майже законного» ухилення від сплати загальнодержавних податків. Підкреслено Поряд з цим, в Україні майже не використовується оподаткування житлової та нежитлової нерухомості, яке у розвинених державах забезпечує стійкі надходження (на рівні до 20% загальної суми податкових доходів), а також має виражене антикризове значення. Податковий кодекс України у перспективі передбачає запровадження податку лише на житлову нерухомість громадян, при цьому терміни його введення в дію постійно відтягуються.

У третьому розділі **«Удосконалення податкового механізму антикризового регулювання в сучасних соціально-економічних умовах в Україні»** узагальнено міжнародний досвід формування податкового механізму антикризового регулювання, оцінено можливості використання його в Україні, визначено стратегічні напрями модернізації податкового механізму антикризового регулювання в Україні та можливості маніпулювання податковим навантаженням в контексті антикризового регулювання.

У сучасних умовах розвитку світової економіки, які характеризуються загостренням глобальної конкуренції, податкові системи стають інструментом конкурентної боротьби. Економічна наука обґрунтувала модель податкової політики як інструменту антикризового регулювання, яку можна сформулювати таким чином: по-перше, єдині низькі податкові ставки, по-друге, широка база оподаткування, по-третє максимальна адресність (але не індивідуальність) податкових пільг.

На рис. 2 відображена схема механізму податкового стимулювання економічної активності в умовах кризи. Зазначимо, що уряди провідних країн застосовують, як правило, модель значного податкового навантаження за умов застосування розгалуженої системи пільг для інвесторів. Це є результатом проведення податкової політики, спрямованої на підтримку стабільного економічного зростання в умовах високих ризиків виникнення кризових проявів. Питома частка податкових платежів у структурі ВВП багатьох країн є досить високою – від 40 до 50% (Франція, Австрія, Італія, Бельгія, Норвегія, Нідерланди, Фінляндія, Швеція, Данія, Люксембург).

Оскільки Україна є країною із низьким рівнем розвитку економіки та невисокою базою оподаткування, стратегія подальшого всезагального зниження податків є неперспективною. Важливу роль відіграє розробка чіткої, гнучкої та обґрунтованої фіскальної політики, орієнтованої на виконання завдань антикризового регулювання. До важелів відповідної політики у податковій сфері слід віднести особливі умови амортизації, податкові пільги на інвестиції, гнучкість у застосуванні податкових ставок, виважене запровадження пільг.



Рис. 2. Схема механізму податкового стимулювання економічної активності в умовах антикризового регулювання (складено автором на основі узагальнення наукових джерел).

У пріоритетних сферах економіки доцільно застосовувати помірні податкові ставки у поєднанні з особливою політикою державних витрат.

Політика і практика пільгового оподаткування лише тоді буде результативною та ефективною, якщо є прозорою, неупередженою та адекватною наявним викликам, і при цьому спирається на обґрунтовані наукові пропозиції та враховує кращий міжнародний досвід. Несистемне застосування податкових пільг не дасть бажаного ефекту, оскільки платники “не помітять” наданих їм “сигналів” з боку держави, адже сприймають податкову систему в цілому як несправедливу і нераціональну.

Серед заходів для створення інституційного підґрунтя щодо використання податкових пільг як інструменту реалізації механізму антикризового регулювання можемо запропонувати:

- наукове обґрунтування бажаного розміру податкового навантаження, яке б враховувало і необхідність забезпечення певного обсягу надходжень, і економічні інтереси платників;
- наукове обґрунтування критеріїв застосування податкових пільг (у певному часі, у певному просторі, щодо певних галузей, на певні економічні операції, стосовно певних платників, тощо);
- розробку концепції інформаційно-роз’яснювальної кампанії, яка має підвищити довіру до податкової політики держави, а також сформулювати чіткі

“сигнали”, спрямовані на виконання платниками певної бажаної для держави і суспільства економічної поведінки;

- узгодження обраних параметрів податкової політики з іншими напрямками державної економічної політики, гармонізацію застосування важелів державного регулювання економіки в часі;

- формування партнерських відносин між податковими органами та платниками, при цьому застосування платником податкової пільги повинно сприйматися не як уникнення оподаткування, а як засіб підтримки нормального функціонування та поточної платоспроможності, що є актуальним у контексті антикризового регулювання;

- організацію постійного моніторингу результативності та ефективності наданих пільг, внесення у разі необхідності змін до правової бази;

- встановлення цільових орієнтирів (напрямів) використання додатково вивільнених коштів.

Задля забезпечення цільової спрямованості вивільнених унаслідок пільгового оподаткування фінансових ресурсів пропонуємо розглянути можливість укладання між уповноваженим органом і платником податку спеціального «податкового контракту», в якому визначати суттєві умови застосування пільг, зокрема щодо спрямування вивільнених коштів на реалізацію пріоритетних завдань економічної політики. Вважаємо обґрунтованою пропозицію про необхідність запровадження практики ведення кожним пільговиком спеціального обліку результатів застосування пільги, в якому мають чітко відображатися підстава застосування пільги, строк її дії, сума вивільнених з-під оподаткування коштів, їхнє цільове призначення та напрями використання. Нецільове використання вивільнених з-під оподаткування коштів має сприйматися як отримання незаконної бюджетної підтримки з відповідними наслідками (кримінальна відповідальність, донарахування податкового зобов'язання, накладання штрафу, пені, тощо).

У практиці формування податкової політики держава стикається з проблематикою обрання параметрів податкового регулювання. Особливо важливе значення має вибір оптимального розміру податкового навантаження. В умовах кризи податкове навантаження, з одного боку, має бути помірним, створюючи платникам достатні мотивації для високопродуктивної діяльності, а з іншого – забезпечувати державу надійними грошовими надходженнями, що особливо актуально з огляду на розбалансованість державних фінансів. Єдиної моделі формування ефективних ставок та розподілу податкового навантаження на споживання, працю та капітал не існує, хоча в переважній більшості країн переважає оподаткування капіталу (зокрема у Великобританії, Данії, Ірландії та Іспанії).

З урахуванням аналізу досвіду реалізації податкової політики в країнах із середнім рівнем розвитку встановлено, що оптимальна межа податкового навантаження на макрорівні перебуває в межах 25 - 35% від ВВП. Вказаний розмір податкового навантаження дозволяє країнам із середнім рівнем розвитку підтримувати належну податкову конкурентоспроможність та ефективно реалізовувати національні економічні переваги.

Складність вирішення задачі пошуку оптимальної межі податкового навантаження пояснюється також нечіткістю та нераціональністю механізму визначення податкової бази, насамперед за основними бюджетоформуєчими податками. Наприклад, у європейських країнах дозволяється виключати з бази оподаткування багато необхідних у господарській практиці витрат (навчання та підвищення кваліфікації виробничого персоналу, маркетингове просування товару, проведення корпоративних досліджень тощо). Вітчизняне податкове законодавство дозволяє виключати з бази оподаткування мінімальну кількість “нематеріальних” витрат, а названі статті суттєво обмежує граничними значеннями.

При виборі перспективних моделей податкового навантаження в контексті антикризового регулювання доцільно, на наш погляд, виходити передусім з необхідності посилення застосування механізмів податкового стимулювання ефективного використання капіталу як фактора відновлення економічного зростання.

Така модель запропонована нами на рис. 3. На нашу думку, вона повинна першочергово бути зорієнтована на стимулювання інвестицій, узгоджуватися з цілями грошово-кредитної політики (при цьому необхідно стримуватися від прискореного зростання грошової пропозиції, оскільки вказане каталізує інфляцію та формує очікування валютної нестабільності, що в умовах кризи продукує негативний ефект), чітко застосування вивільнених коштів внаслідок отримання податкових пільг та використання механізму прискореної амортизації. Окрім того, дана модель передбачає помірне податкове навантаження, яке не перевищує 35% від ВВП, при цьому податкове навантаження на працю має перевищувати податкове навантаження на споживання та капітал, використання регресивного оподаткування податку на прибутку, зауважимо, хоча нами стверджувалося про відсутність прогресії та регресу, однак наявність у моделі такого критерію зумовлена тим, що регресія надає можливість активізувати інвестиційну активність, стимулювати зайнятість і забезпечувати стійкі надходження до бюджету.

На наш погляд, регресивне оподаткування прибутку сприятиме розширенню бази оподаткування, в тому числі за рахунок виведення частини господарських операцій з тіньового обороту, а також збільшити привабливість капіталомістких (в першу чергу інноваційних) проектів.

Регресивне оподаткування прибутку, крім того, підвищить справедливість податкової системи, оскільки легальні платники, котрі отримують високі прибутки, нестимуть податковий тягар у рівномірному співвідношенні з іншими платниками.



Рис. 3. Перспективна модель розподілу податкового навантаження

ВИСНОВКИ

У результаті проведеного дослідження узагальнено й розвинуто теоретико-методологічні та науково-практичні засади побудови механізму податкового регулювання в умовах економічної кризи, а також окреслено практичні рекомендації з удосконалення зазначеного механізму відповідно до цілей соціально-економічної політики. Сформовано такі висновки та пропозиції:

1. Кризу слід розглядати як тривалу відсутність економічного зростання (стійкий спад), який негативно впливає на всі параметри національної економічної системи. Зазначене дає підстави досліджувати природу та причини економічних криз з позицій теорій економічного зростання;

2. Актуальним завданням сучасної економічної науки є раннє виявлення (діагностика) окремих явищ, котрі свідчать про ймовірність настання кризи. Для діагностики передкризового стану доцільно використовувати показники (індикатори) економічної безпеки;

3. Одним із ключових економічних важелів антикризового регулювання виступають податки (маніпулювання параметрами податкової політики). При цьому важливим завданням державної податкової політики виступає забезпечення повноцінної реалізації стимулюючого потенціалу податкової системи, орієнтування платників податків на активізацію продуктивної економічної діяльності, сприяння впровадженню нових технологій та зайнятості;

4. Ефективність податкового стимулювання в Україні загалом є недостатньою. Фактично держава не стимулює певну поведінку платника, а надає йому фіскальне субсидювання, яке полягає у звільненні від оподаткування з метою поліпшення фінансового стану. Податкові пільги фактично консервують наявний технологічний рівень. За збереження існуючих макроекономічних диспропорцій, які фактично дестимулюють ефективну виробничу діяльність на основі використання інноваційних чинників, пільгове оподаткування генерує вивільнені фінансові ресурси платників на поточне споживання або навіть «вимивання» обігових активів;

5. Значний регулятивний потенціал, зокрема в контексті антикризового регулювання, в Україні має оподаткування прибутку юридичних осіб. Податок на доходи фізичних осіб відзначається здатністю в умовах кризи виконувати фіскальну функцію значно ефективніше, аніж інші прямі податки. Можливості нарощування фіскального значення непрямих податків вичерпуються, але поряд з цим вони здатні забезпечувати потужну антикризову дію (за рахунок надання бюджету відносно стійких надходжень);

6. Органи податкового адміністрування в контексті здійснення антикризової політики мають орієнтуватися не на забезпечення максимального збору податку на прибуток підприємств, а на задіяння стимулюючих інструментів, які здатні пом'якшити вплив кризових явищ на фінансовий стан платників та спричинити розширення бази оподаткування у перспективі;

7. Серед заходів для створення інституційного підґрунтя щодо використання податкових пільг як інструменту реалізації механізму антикризового регулювання слід використати наступні: наукове обґрунтування

бажаного розміру податкового навантаження, яке б враховувало і необхідність забезпечення певного обсягу надходжень, і економічні інтереси платників; наукове обґрунтування критеріїв застосування податкових пільг (у певному часі, у певному просторі, щодо певних галузей, на певні економічні операції, стосовно певних платників, тощо); розробка концепції інформаційно-роз'яснювальної кампанії, яка має підвищити довіру до податкової політики держави, сформуванню бажану для держави і суспільства економічну поведінку платників; узгодження обраних параметрів податкової політики з іншими напрямами державної економічної політики, гармонізація застосування важелів державного регулювання економіки у часі; формування партнерських відносин між податковими органами та платниками; організація постійного моніторингу результативності та ефективності наданих пільг, внесення у разі необхідності змін до правової бази; встановлення цільових орієнтирів (напрямів) спрямування вивільнених коштів;

8. Актуальною для України є модель розподілу податкового навантаження в контексті антикризового регулювання із такими критеріями: помірне загальне податкове навантаження; стимулююча роль оподаткування зі спрямуванням на підтримку інвестиційного процесу; застосування пільгового оподаткування прибутку у випадку його використання на реалізацію інновацій; адресність, чіткість та зрозумілість податкових пільг; використання механізму прискореної податкової амортизації; гармонізація податкового регулювання з іншими напрямами державного регулювання; забезпечення належного рівня гнучкості податкової політики.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях:

1. Римар О.Г. Модернізація податкової політики України як фактор подолання кризових явищ в економіці / О.Г. Римар // Наукові праці НДФІ . – 2009. – №4(49). – С.103-108 (0,39 д.а.).
2. Римар О.Г. Оптимізація діючого механізму оподаткування в контексті податкової реформи в Україні / О.Г. Римар // Збірник наукових праць ЧДТУ/ Серія : економічні науки. – 2009. – №24 . – С. 137-141(0,55 д. а.).
3. Римар О.Г. Антикризові програми розвинутих країн світу та заходи по виходу із кризи в Україні / О.Г. Римар // Формування ринкових відносин в Україні. – 2010. – №1(104). – С. 9-13 (0,56 д. а).
4. Римар О.Г. Регуляторна політика держави як інструмент реалізації антикризової програми управління економікою / О.Г. Римар // Наукові записки: науково-технічний збірник Української академії друкарства. – 2011. – № 2(35). – С. 36-41 (0,41 д. а).
5. Римар О.Г. Податкове регулювання в системі антикризових заходів держави / О.Г. Римар // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. – 2011 . – випуск 7. – Том 2. – С.352-355 (0,42 д. а.).

6. Римар О.Г. Фіскальна ефективність податкової системи в контексті антикризового регулювання / О.Г. Римар // Актуальні проблеми економіки. – 2011. – №4(118). – С.224-227 (0,26 д. а.).

7. Римар О.Г. Податкові інструменти активізації інноваційної діяльності в умовах посткризового розвитку / О.Г. Римар // Проблеми науки. – 2011. – № 10 – С.14-18 (0,47 д. а.).

Публікації в інших виданнях:

8. Римар О.Г. Реформування податкової системи в контексті економічного зростання України / О.Г. Римар // Актуальні проблеми фінансової системи України: тези доповідей VII Всеукр. наук.-практ. конф. молодих вчених, аспірантів і студентів (23 квітня 2010р.). – Черкаси: ЧДТУ, 2010. – Т.2. – С.98-100(0,26 д. а.).

9. Римар О.Г. Процес реформування ПДВ в посткризовий період України / О.Г. Римар // Перспективи розвитку економіки України: теорія, методологія і практика: матеріали XVI Міжн. наук.-практ. конф. (24-25 травня 2011р.). – Луцьк: ВНУ, 2011. – С. 228-231(0,2 д. а.).

10. Римар О.Г. Напрями оптимізації результативного податкового адміністрування в Україні / О.Г. Римар // Теорія і практика сучасної економіки: Матеріали XII міжнародної науково-практичної конференції (5-7 жовтня 2011р.) – Черкаси: ЧДТУ, 2011. – С.296-298 (0,17 д. а.).

11. Римар О.Г. Податкові інструменти антикризового регулювання / О.Г. Римар / Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів: збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (17-18 березня 2011р.). Частина I. – Ірпінь: НУДПСУ, 2011 – С.251-252 (0,16 д.а.).

АНОТАЦІЯ

Римар О.Г. Роль податків в реалізації заходів антикризового регулювання в сучасних соціально-економічних умовах. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. – ПВНЗ «Європейський університет». – Київ, 2012.

У дисертаційній роботі узагальнено еволюцію теорій та концепцій державного регулювання соціально-економічних процесів. Проаналізовано специфіку регуляторної політики держави в умовах економічних криз, досліджено роль і значення податків в системі антикризової політики держави.

Проведено аналітичну оцінку трансформаційних засад та інструментів податкового регулювання соціально-економічних процесів в Україні, здійснений аналіз стану та умов розвитку податкової системи України в контексті антикризового регулювання. Досліджено пільгове оподаткування результатів економічної діяльності як напрям антикризового регулювання.

Концептуально обґрунтовано міжнародний досвід формування податкового механізму антикризового регулювання, оцінено можливості

використання його в Україні. Запропоновано стратегічні напрями модернізації податкового механізму антикризового регулювання в Україні та виявлено можливості маніпулювання податковим навантаженням, виходячи із мети та завдань антикризового регулювання.

Ключові слова: податкова політика, податкове стимулювання, модель податкового навантаження, економічна криза, антикризове регулювання, податкова пільга, податки.

АННОТАЦІЯ

Рымар О.Г. Роль налогов в реализации мероприятий антикризисного регулирования в современных социально-экономических условиях. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.08 – деньги, финансы и кредит. – ЧВУЗ «Европейский университет». – Киев, 2012.

В диссертации обобщена эволюция теорий и концепций государственного регулирования социально-экономических процессов, показана специфика регуляторной политики государства в условиях экономических кризисов, исследованы роль и значение налогов в системе антикризисной политики государства.

Обоснована методологическая целесообразность исследования природы и причин экономических кризисов с позиций теории экономического роста. Предложены критерии раннего выявления экономического кризиса на основе методологии экономической безопасности.

Показаны возможности реализации потенциала налогов как «встроенных стабилизаторов» экономической динамики. Регулирующая функция налогов проявляется посредством влияния налогов на общественное воспроизводство, и направлена прежде всего на реализацию актуальных заданий экономической политики государства.

Приведены теоретико-методологические обобщения по вопросу определения оптимального (желаемого) уровня налогового бремени с учетом интересов государства, общества, экономики и населения.

Показана эволюция инструментов налогового регулирования социально-экономических процессов в Украине, проанализированы состояние и условия развития налоговой системы Украины в контексте антикризисного регулирования, исследован феномен льготного налогообложения результатов экономической деятельности как направления антикризисного регулирования. При этом результаты проведенных налоговых экспериментов указывают о бесперспективности сокращения налогового бремени без ориентации его на стимуляцию качественных структурно-инновационных изменений и определения четких направлений использования извлеченных средств.

Показано антикризисное значение различных налогов, которые имеют наибольшее фискальное значение (налог на прибыль предприятий, налог на доходы физических лиц, налог на добавленную стоимость, акцизный налог).

Акцентируется на сокращение потенциала косвенного налогообложения в связи с не обеспечением равномерного распределения налогового бремени касательно потребления товаров ежедневного спроса.

Установлено в контексте антикризисного регулирования существенная роль государственной налоговой политики в обеспечении полноценной реализации стимулирующего потенциала налоговой системы, ориентация плательщиков налогов на активизацию продуктивной экономической деятельности, внедрение новых технологий, поддержка высокой занятости.

Акцентируется на возможности и высокой эффективности применения налоговых инструментов в контексте антикризисного регулирования в среде трансформационной экономики. Сфокусирована роль на принятии Налогового кодекса как систематизированного и кодифицированного документа в повышении эффективности реализации налоговой антикризисной политики.

Определены ключевые направления дальнейшего развития системы налогового стимулирования экономической активности в Украине.

Обобщен международный опыт формирования налогового механизма антикризисного регулирования, оценено возможности использования этого опыта в Украине, определены стратегические направления модернизации налогового механизма антикризисного регулирования в Украине.

Внесены предложения, направленные на дальнейшее совершенствование налоговой политики Украины в контексте реализуемой налоговой реформы.

Сформулированы меры, направленные на создание институциональной основы использования налоговых льгот как инструмента реализации механизма антикризисного регулирования.

Показаны возможности манипулирования налоговой нагрузкой в контексте антикризисного регулирования. Обоснована критериальная модель определения налоговой нагрузки в зависимости от конкретных макроэкономических условий.

Ключевые слова: налоговая политика, налоговое стимулирование, модель налоговой нагрузки, экономический кризис, антикризисное регулирование, налоговая льгота, налоги.

SUMMARY

Rymar. O.G. The role of taxes in the implementation of anti-crises regulation methods in modern socio-economic conditions. – Manuscript.

Thesis for a candidate degree in Economics, in speciality 08.00.08 – money, finance and credit, PHEI «European University». – Kyiv, 2012

There have been generalized the evolution of theories and conceptions of state regulation of socio-economic processes, revealed the specificity of state regulatory policy in the context of crisis and investigated the role and significance of taxes in the system of state anti-crisis policy.

In this thesis we have carried out the analytical evaluation of transformational fundamentals and instruments of tax regulation of socio-economic processes in Ukraine, accomplished the analysis of state and conditions of the development of Ukrainian taxation system in the context of anti-crisis regulation. There have been

researched the phenomenon of preferential taxation of the results of economical activity as a line of anti-crisis regulation.

This thesis presents the conceptual grounds of international experience of forming tax mechanism of anti-crisis regulation, gives appraisal of possibility to use it in Ukraine. The dissertation suggests strategic tendencies of modernization of tax mechanism of anti-crisis regulation in Ukraine and reveals the possibilities of tax burden manipulation proceeding from the purpose and tasks of anti-crisis regulation.

Key words: taxation policy, fiscal incentives, model of tax burden, economic crisis, anti-crisis regulation, tax privileges,taxes.